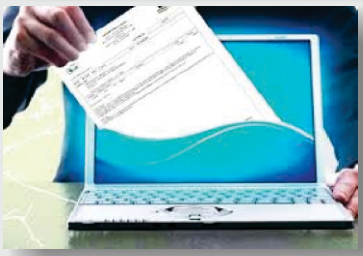
MINISTERUL EDUCAȚIEI NAȚIONALE

profesor gradul I MARIA POPAN

REALIZAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ŞI CALCULAȚIA COSTURILOR



Clasa a XII-a

MODUL IV

FILIERA TEHNOLOGICĂ PROFILUL SERVICII

EDIŢIA a III-a

Conţinut actualizat

Oscar Print
Editură
Tipografie

MINISTERUL EDUCAŢIEI, CERCETĂRII ŞI TINERETULUI

profesor gradul I MARIA POPAN

REALIZAREA SITUAŢIILOR FINANCIARE ŞI CALCULAŢIA COSTURILOR

MODUL IV
CLASA a XII - a

FILIERA TEHNOLOGICĂ
PROFILUL SERVICII
CALIFICAREA: TEHNICIAN ÎN ACTIVITĂŢI ECONOMICE

Ediţia a III-a

Conţinut actualizat

Manual aprobat de MECT prin Ordinul nr. 1561/109/23.07.2007

Editura Oscar Print
Bucureşti, 2014

Manualul a fost aprobat prin Ordinul Ministrului Educaţiei, Cercetării şi Tineretului nr. 1561/109/23.07.2007 în urma evaluării calitative şi este realizat în conformitate cu programa analitică aprobată prin Ordin al Ministrului Educaţiei şi Cercetării nr nr.3172/30.01.2006

Titlul: Realizarea situaţiilor financiare şi calculaţia costurilor: (filiera tehnologică – profil Servicii, ruta directă: clasa a XII-a, calificarea profesională Tehnician în activităţi economice)

Copyright © Editura *OSCAR PRINT*
Toate drepturile asupra acestei ediţii sunt rezervate Editurii *OSCAR PRINT*
Reproducerea totală sau parţială a acestei lucrări este posibilă numai cu acordul prealabil scris al Editurii ***OSCAR PRINT***

REFERENŢI ŞTIINŢIFICI: prof.univ.dr. Dumitru Matiş
prof.gradul I Maria-Elena Luca

Editura *„OSCAR PRINT“*
Bucureşti, b-dul *REGINA ELISABETA* nr. 71, sector 5
Tel./Fax. 021-315.48.74, 0722-723.139
E-mail: *contact@oscarprint.ro*
Comenzi la tel.: 021-315.48.74
Tehnoredactare computerizată: *ELENA PREDA*
MARIA POPAN
Coperta: *ELENA PREDA*

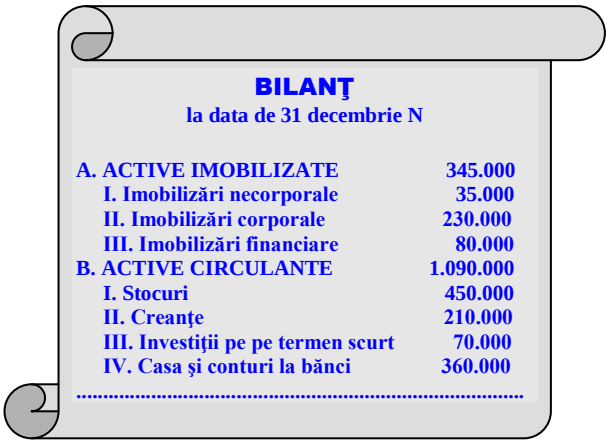
Descrierea CIP a Bibliotecii Naţionale a României

POPAN, MARIA
Realizarea situaţiilor financiare şi calculaţia costurilor: (filiera tehnologică – profil Servicii, ruta directă: clasa a XII-a, calificarea profesională Tehnician în activităţi economice)/ prof.gr. I Maria Popan. Bucureşti: Oscar Print, 2007
Bibliogr.
ISBN 978-973-668-177-6

657(075.35)

CUPRINS

CAP. 1. ÎNTOCMIREA SITUAŢIILOR FINANCIARE ANUALE 5
1.1. Lucrări pregătitoare elaborării Situaţiilor financiare anuale.....6
1.1.1. Balanţa conturilor înainte de inventariere.....7
1.1.2. Inventarierea 9
1.1.3. Operaţii de regularizare.....19
1.1.4. Balanţa de verificare după inventariere.....21
1.1.5. Determinarea rezultatului, repartizarea profitului sau finanţarea pierderii.....22
1.2. Conţinutul şi structura Situaţiilor financiare anuale 31
1.2.1. Raportul anual.....31
1.2.2. Modele ale Situaţiilor financiare anuale.....32
1.2.3. Modele de Bilanţ.....36
1.2.4. Modelul Contului de profit şi pierdere 50
1.2.5. Modelul Situaţiei modificărilor capitalului popriu 61
1.2.6. Modelul Situaţiei fluxurilor de numerar.....64
1.2.7. Modele ale Notelor explicative.....67
1.2.8. Modele ale anexelor la Situaţiile financiare anuale.....83
1.3. Completarea Situaţiilor financiare anuale – Laborator tehnologic.....90
1.3.1. Reguli generale de completare a formularelor.....90
1.3.2. Completarea Situaţiilor financiare anuale.....93
1.4. Teste 124
CAP. 2. ANALIZAREA INFORMAŢIILOR DIN SITUAŢIILE FINANCIARE ANUALE.....142
2.1. Determinarea indicatorilor economico-financiari.....143
2.2. Teste **146**
CAP. 3. CALCULAREA COSTULUI DE PRODUCŢIE COMPLET. 148
3.1. Clasificarea cheltuielor pentru calcularea costurilor 149
3.2. Tipuri de costuri.....151
3.3. Metode de calculaţie a costurilor.....154
3.4. Aplicarea procedeelor de repartizare a cheltuielilor indirecte – Laborator tehnologic 156
3.5. Teste 162
CAP. 4. RECAPITULĂRI ŞI EVALUĂRI 164
BIBLIOGRAFIE 173



BILANŢ
la data de 31 decembrie N

A. ACTIVE IMOBILIZATE	**345.000**
I. Imobilizări necorporale	**35.000**
II. Imobilizări corporale	**230.000**
III. Imobilizări financiare	**80.000**
B. ACTIVE CIRCULANTE	**1.090.000**
I. Stocuri	**450.000**
II. Creanţe	**210.000**
III. Investiţii pe pe termen scurt	**70.000**
IV. Casa şi conturi la bănci	**360.000**

.....

CAPITOLUL 1

ÎNTOCMIREA SITUAŢIILOR FINANCIARE ANUALE

CUPRINDE :

- Lucrări pregătitoare elaborării Situaţiilor financiare anuale: balanţa conturilor înainte de inventariere, inventarierea, operaţii de regularizare, balanţa de verificare după inventariere, determinarea rezultatului, repartizarea profitului sau finanţarea pierderii
- Conţinutul şi structurile Situaţiilor financiare anuale
- Laborator tehnologic: Completarea Situaţiilor financiare anuale
- Teste

COMPETENŢE :

- Efectuează lucrările pregătitoare elaborării Situaţiilor financiare anuale
- Identifică modelele de formulare care compun Raportul anual şi Situaţiile financiare anuale
- Realizează completarea Situaţiilor financiare anuale
- Calculează principalii indicatori economico-financiari pe baza Situaţiilor financiare anuale
- Interpretează informaţia contabilă din Situaţiile financiare anuale
- Efectuarea de probleme aplicative
- Rezolvarea de teste specific

Evoluţia nevoilor de informare a determinat dezvoltarea sistemului informaţional economic. Produsele informaţionale economice au un caracter documentar impus de procesul de sintetizare şi generalizare a informaţiilor. *Situaţiile financiare anuale* ocupă un loc important în cadrul documentelor contabile de sinteză. Ele fac parte din Raportul anual care se întocmeşte la sfârşitul exerciţiului iar în structura lor se integrează secţiuni care alcătuiesc un tot unitar. Cele mai importante secţiuni sunt: Bilanţ, Cont de profit şi pierdere, Situaţia modificărilor capitalului propriu, Situaţia fluxurilor de trezorerie, Note explicative. *Lucrările de elaborare* a Situaţiilor financiare se clasifică în *lucrări pregătitoare* (preliminare) şi *lucrări de întocmire propriu-zisă* a secţiunilor care alcătuiesc setul de formulare specifice.

1.1. Lucrări pregătitoare elaborării Situaţiilor financiare

Lucrările pregătitoare au *rolul* de a verifica înregistrările efectuate în cursul exerciţiului, de a efectua inventarierea, de a realiza înregistrări aferente sfârşitului de exerciţiu, de a centraliza datele necesare. Etapele lucrărilor pregătitoare (premergătoare, preliminare) pot fi *structurate* în următoarea succesiune (fig.1.1):

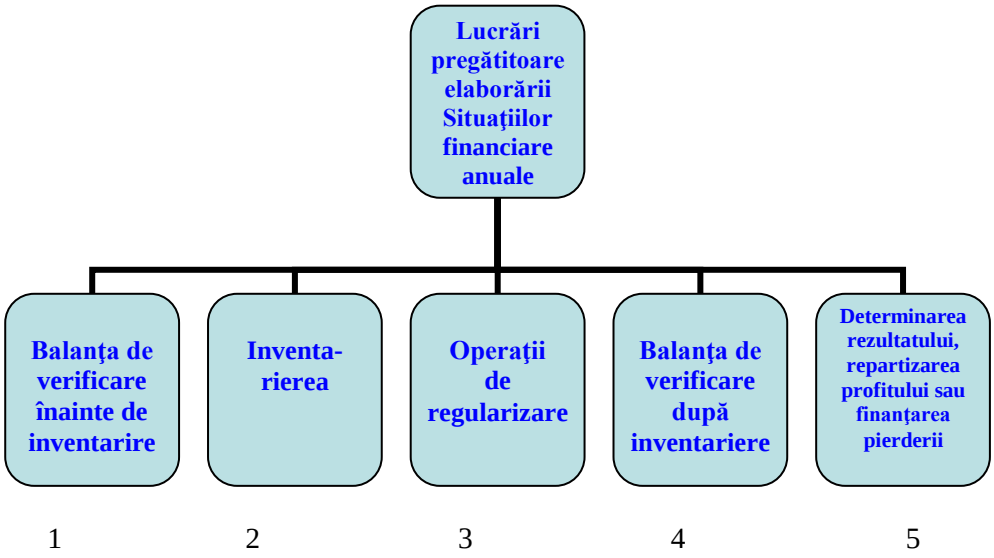


Fig.1.1. Etapele premergătoare întocmirii Situaţiilor financiare anuale

1.1.1. Balanţa conturilor înainte de inventariere

La sfârşitul exerciţiului se verifică dacă toate evenimentele şi tranzacţiile au fost înregistrate în contabilitate. În acest fel se procedează la aducerea la zi a tuturor înregistrărilor din contabilitate. Caracterul real al Situaţiilor financiare depinde de *reflectarea corectă şi completă* în contabilitate a *tuturor operaţiilor economice* desfăşurate. Corecta întocmire presupune verificarea *corelaţiei* dintre evidenţa contabilă şi cea operativă, dintre evidenţa cronologică şi sistematică, dintre conturile sintetice şi analitice dezvoltătoare. În cazul apariţiei unor *necon- cordanţe*, ele se corectează în această etapă. *Informaţiile* necesare întocmirii *Situ- aţiilor financiare* anuale *se preiau din Balanţa de verificare* (balanţa conturilor), care face legătura între contabilitatea curentă şi documentele de sinteză (fig.1.2):

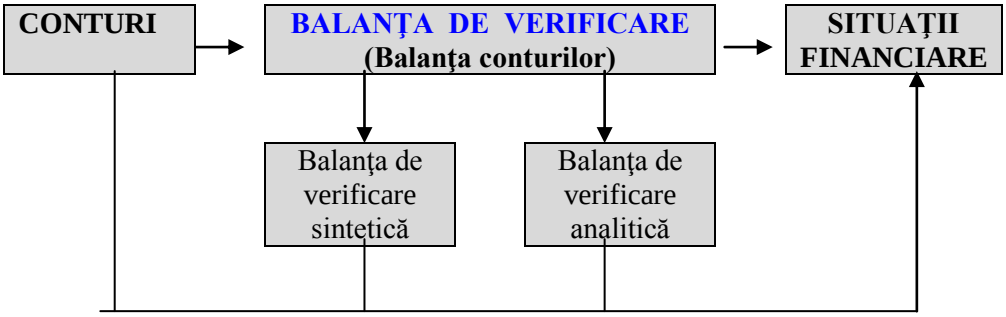


Fig.1.2. Flux informaţional conturi – balanţă – Situaţii financiare anuale

Legea contabilităţii nr.82/1991, republicată, prevede că pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operaţiilor efectuate *se întocmeşte* Balanţa de verificare, cel puţin anual, la încheierea exerciţiului financiar sau la termenele de întocmire a Situaţiilor financiare anuale sau cu ocazia întocmirii raportărilor contabile periodice. De regulă, la o anumită dată, se întocmeşte o *balanţă sintetică* şi mai multe *balanţe analitice*, în funcţie de numărul conturilor sintetice care necesită detalierea. Obţinerea Balanţei de verificare este echivalentă cu obţinerea situaţiei scriptice a elementelor patrimoniale. La încheierea exerciţiului se întocmesc cel puţin două variante de balanţe de verificare:

- ***balanţă preliminară*** (prima balanţă) înainte de efectuarea operaţiilor de inventariere
- ***balanţă definitivă*** (a doua balanţă) întocmită după efectuarea inventarierii, a operaţiilor de regularizare şi de închidere a exerciţiului.

Scopul principal al elaborării balanţei de verificare preliminară înainte de inventariere, este de a prezenta datele scriptice care se vor compara cu existenţele faptice stabilite la inventariere. Operaţiile de inventariere şi de regularizare a operaţiilor de sfârşit de an generează suplimentarea înregistrărilor în conturi, ceea ce

determină modificarea datelor din balanţa preliminară. Cu datele din balanţa definitivă se procedează la elaborarea Situaţiilor financiare anuale.

Balanţa de verificare are o *formă tabelară*, cu *egalităţi* sau *corelaţii*, în care sunt transpuse *conturile* cu sumele aferente la un moment dat (sfârşitul unei perioade). Centralizarea şi gruparea datelor oferă utilizatorilor de informaţii date privind efectuarea *analizei economico-financiare* şi a *controlului* privind situaţia patrimonială. După *numărul de corelaţii* (egalităţi) balanţa de verificare sintetică (balanţa conturilor) poate fi elaborată cu o egalitate, cu două egalităţi, cu trei egalităţi, cu patru egalităţi, cu cinci egalităţi. Balanţa de verificare cu *cinci egalităţi* este agreată de agenţii economici deoarece conţine în structura sa date şi informaţii indispensabile elaborării Situaţiilor financiare anuale: *solduri iniţiale la începutul anului, rulajele din lunile precedente* (rulajul cumulat în perioada 1 ianuarie – 31 decembrie). În condiţiile prelucrării informatizate a datelor contabile, acest tip de balanţă este mai uşor de realizat (fig.1.3). Se pot folosi şi *alte modele* de balanţă, cu diverse tipuri de corelaţii, cu condiţia să prezinte toate informaţiile necesare elaborării Situaţiilor financiare anuale.

SC Alfa SA

BALANŢA DE VERIFICARE SINTETICĂ preliminară
la 31 decembrie N

Sim-bol cont	Solduri iniţiale 1 ianuarie N		Rulaje luna curentă		Rulaje cumulate 1 ian. – 31 dec.		Total sume la 31 decembrie		Solduri finale la 31 decembrie	
	D	C	D	C	D	C	D	C	D	C
1012	-	90.000	-	-	-	-	-	90.000	-	90.000
1061	-	18.000	-	-	-	-	-	18.000	-	18.000
1171	-	80.000	-	-	-	-	-	80.000	-	80.000
121	-	98.000	800	900	1.198.000	1.700.000	1.198.000	1.798.000	-	600.000
129	98.000	-	-	-	-	98.000	98.000	98.000	-	-
301	10.000	-	-	-	60.000	50.000	70.000	50.000	20.000	-
401	-	30.000	400	700	20.000	66.410	20.000	96.410	-	76.410
4111	10.000	-	600	500	26.410	10.000	36.410	10.000	26.410	-
4118	8.000	-	-	-	-	-	8.000	-	8.000	-

Fig.1.3. Exemplu de Balanţă de verificare sintetică (preliminară) cu cinci egalităţi–selecţie

Alături de balanţa sintetică se întocmesc *balanţele analitice*, care detaliază şi verifică datele din conturile sintetice. În raport cu funcţia contabilă a contului sintetic, balanţele analitice pot fi elaborate pentru conturi monofuncţionale sau bifuncţionale – după caz. Ele se exprimă în etalon cantitativ-valoric sau numai valoric, în funcţie de caracteristicile contului sintetic din care provine.

Cu ajutorul balanţei se pot depista două categorii de *erori* (greşeli): erori care afectează egalităţile şi erori care nu afectează egalităţile. Dacă balanţa se obţine în sistem informatizat cu ajutorul unui soft specializat (program de contabilitate), pot să apară neconcordanţe, *erori care nu afectează egalităţile*: omisiuni de înregistrări a operaţiilor economice, repetarea unor formule contabile, stabilirea greşită a formulei contabile, trecerea greşită a sumelor într-o formulă contabilă corectă, neaplicarea corectă a normelor contabile şi fiscale, selecţie şi activare greşită a secţiunilor din

programul de soft etc. Indiferent de categoria lor, greşelile *trebuie corectate* pentru a asigura corecta prezentare a elementelor patrimoniale prin balanţă.

1.1.2. Inventarierea

Concordanţa între informaţiile scriptice din contabilitate şi cele faptice existente în mod concret se verifică cu ajutorul operaţiilor de inventariere.

a. Noţiuni generale

Inventarierea reprezintă ansamblul operaţiunilor prin care se constată existenţa elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii, la un moment dat, cu exprimare în etalon cantitativ-valoric sau numai valoric.

Scopul principal al inventarierii este stabilirea *situaţiei reale* a tuturor elementelor de activ şi de pasiv care aparţin entităţii cât şi cele care aparţin altor persoane juridice sau fizice dar se folosesc în cadrul unităţii. Prin inventariere se constată mărimea fizică a elementelor patrimoniale cât şi evaluarea la nivelul valorii actuale.

Fac obiectul inventarierii elemente patrimoniale: imobilizări, stocuri, creanţe, disponibilităţi băneşti şi alte valori, datorii, elemente extrabilanţiere etc. În conformitate reglementările legislative[*)*], toate entităţile au obligaţia să efectueze inventarierea generală a patrimoniului.

Inventarierea se clasifică după mai multe *criterii*, ceea ce determină *felurile inventarierii* :

a. După gradul de cuprindere:

- *Inventarierea generală* cuprinde toate elementele de activ şi de pasiv.
- *Inventarierea parţială* cuprinde numai anumite elemente patrimoniale.

Inventarierea generală se efectuează *cel puţin o dată pe an*, este *obligatorie* şi se desfăşoară în situaţii prevăzute de normele legislative (fig.1.4).

Inventarierea parţială se desfăşoară în anumite situaţii când este nevoie să fie verificate numai anumite categorii de sortimente sau o parte de gestiune.

Inventarierea la începutul anului cuprinde elementele de activ ce constituie aport la capitalul unităţii. Ministerul Finanţelor Publice poate aproba *excepţii* de la regula inventarierii anuale pentru unele bunuri cu caracter special aflate în administrarea instituţiilor publice.

---

*) Legea contabilităţii nr.82/1991 republicată

*) Ordin MFP nr. 2861 din 9 octombrie 2009, pentru aprobarea Normelor privind organizarea şi efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii, publicat în Monitorul Oficial al României, partea I, nr.704/2009

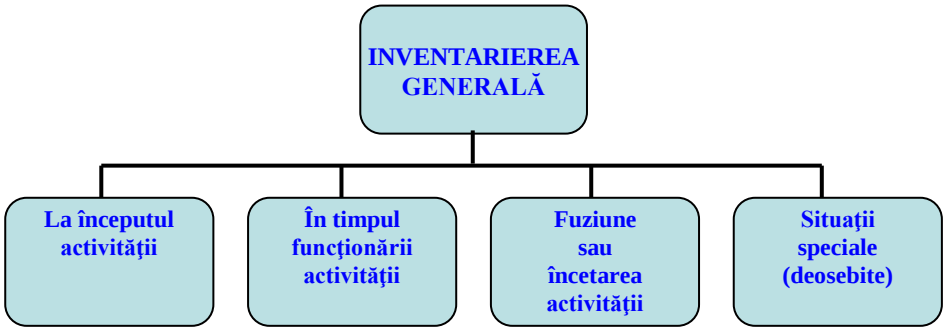


Fig.1.4. Inventarierea generală

Situaţiile speciale sau deosebite în care se desfăşoară inventarierea generală sunt:

- *La cererea organelor de control*
- *Indicii de plusuri sau minusuri în gestiune*
- *Predare – primire de gestiune*
- *Reorganizarea gestiunilor*
- *Calamităţi naturale*
- *Alte situaţii prevăzute de lege*

b. După intervalul de timp la care se efectuează:

- *Inventarierea periodică* se realizează în cursul anului, la anumite intervale de timp, în funcţie de particularităţile valorilor inventariate. (exemple: mijloace băneşti, mărfuri etc.)
- *Inventarierea anuală* se face de regulă la sfârşitul anului, cu ocazia închiderii exerciţiului financiar şi elaborarea Situaţiilor financiare anuale. În cadrul entităţilor cu activitate complexă, bunurile pot fi inventariate şi *înaintea datei de închidere a exerciţiului financiar*. În acest caz, datele înscrise în Registrul-inventar vor fi actualizate cu intrările şi ieşirile de bunuri cuprinse în perioada de la data inventarierii şi data încheierii exerciţiului.

c. După condiţiile în care se desfăşoară:

- *Inventarierea ordinară*, cu caracter obişnuit şi la termenele planificate.

În mod obişnuit, entităţile efectuează inventarierea la începutul activităţii pentru estimarea aportului la capital şi cel puţin odată pe an pe parcursul funcţionării. La aceste situaţii se adaugă şi cazurile de fuzionare sau încetare a activităţii.

- *Inventarierea extraordinară* este impusă de anumite situaţii deosebite sau speciale.

Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere revine *administratorului, ordonatorului de credite* (la instituţii) sau *altei persoane* care are obligaţia gestionării elementelor de activ şi de pasiv.

Activitatea de inventariere se efectuează de către o comisie de inventariere care *răspunde* de efectuarea tuturor lucrărilor de inventarire, în conformitate cu reglementările legale. Comisia de inventariere este numită prin *decizie scrisă* şi este

formată din *cel puţin două persoane*. Din comisie *nu pot face parte* gestionarul, contabilul care ţine evidenţa gestiunii inventariate şi nici auditorii interni sau statutari. Prin *excepţie*, la gestiunile mici inventarierea se poate efectua şi de către o singură persoană. În anumite condiţii, dacă situaţia o impune, în comisii *pot fi numite şi persoane cu pregătire economică şi tehnică* care să asigure pe lângă lucrările obişnuite şi efectuarea evaluării competente a elementelor. Lucrările de inventariere pot fi efectuate cu *salariaţii proprii* şi/sau *cooptarea unor persoane* cu pregătire corespunzătoare şi încadrate în acest scop pe bază de contracte de prestări de servicii. *Membrii comisiilor* de inventarire nu pot fi înlocuiţi decât în cazuri bine justificate şi numai prin decizie scrisă, emisă de cei care i-au numit.

b. Pregătirea inventarierii

Pregătirea inventarierii presupune pregătirea condiţiilor de desfăşurare. A*dministratorul sau persoana* care realizează gestionarea elementelor patrimoniale au obligaţia de a emite *Decizia de inventariere* şi de a asigura *condiţii corespunzătoare de lucru* pentru membrii comisiei de inventariere (fig.1.5).

CREAREA CONDIŢIILOR DE LUCRU la pregătirea inventarierii
• Organizarea corespunzătoare a evidenţei operative şi contabile privind gestiunea inventariată. • Participarea întregii comisii la inventariere. • Organizarea depozitării bunurilor grupate pe sortimente, dimensiuni, codificarea bunurilor şi întocmirea etichetelor de raft. • Asigurarea personalului necesar pentru manipularea bunurilor, sortare, cântărire, măsurarare, numărare etc. • Asigurarea de specialişti pentru efectuarea identificării unor bunuri inventariate. • Dotarea gestiunii cu aparate şi instrumente de măsurare, cântărire şi identificare . • Dotarea gestiunii cu mijloace tehnice de calcul, cu formulare şi rechizite. • Asigurarea mijloacelor necesare sigilării spaţiilor de depozitare a bunurilor inventariate atât la începutul inventarierii cât şi pe parcursul desfăşurării ei. • Asigurarea securităţii uşilor, ferestrelor, porţilor, spaţiilor aferente bunurilor inventariate. • Asigurarea protecţiei membrilor comisiei de inventariere în conformitate cu normele de protecţie a muncii.

Fig.1.5. Crearea condiţiilor de lucru la pregătirea inventarierii.

De asemenea *comisia de inventariere* are obligaţia de a asigura măsurile organizatorice corespunzătoare desfăşurării în bune condiţii şi în conformitate cu reglementările legale a lucrărilor de inventariere:

• Înainte de începerea lucrărilor de inventariere, comisia trebuie să pună la dispoziţia gestionarului documentul *Declaraţie de inventar* pe care urmează să-l întocmească acesta şi să verifice corectitudinea şi realitatea întocmirii lui (fig.1.6).

Inventarierea se efectuează de către comisia de inventariere în prezenţa gestionarului iar dacă gestionarul lipseşte, se numeşte prin decizie scrisă o altă persoană care să îl reprezinte pe gestionar. Prin proceduri interne, entităţile pot stabili ca la inventariere

să participe şi contabilul care ţine evidenţa gestiunii, fără ca acesta să facă parte din comisie.

- Să verifice numerarul din casierie, să solicite întocmirea *Monetarului*, a *Registrului de casă* şi predarea lor la contabilitate pentru înregistrare.

Unitatea ***Gama SA***
Cluj-Napoca

DECLARAŢIE DE INVENTAR

Subsemnata ***Radu Alina*** gestionar ***al magazinului ABC*** numit prin decizia nr. 750 din data de ***30.04.N*** declar :

1. Toate valorile materiale şi băneşti aflate în gestiunea subsemnatului se găsesc în încăperile (locurile) ***sala de vânzare şi două magazii de depozitare a mărfurilor***

2. Posed (nu posed) valori materiale şi băneşti aparţinând terţilor ***Nu posed***

3. Am (nu am) cunoştinţă de existenţa unor plusuri sau minusuri în valoare (cantitate) de ***Nu***

4. Am (nu am) eliberat valori materiale şi băneşti fără documente legale. Beneficiar. ***Nu***

5. Am (nu am) valori materiale nerecepţionate sau care trebuie expediate, pentru care s-au întocmit documentele aferente în cantitate de ***Nu***

6. Am (nu am) documente de primire-eliberare care nu au fost operate în evidenţa operativă sau nu au fost predate la contabilitate ***Nu***

7. Deţin (nu deţin) numerar din vânzarea mărfurilor aflate în gestiune, de lei ***Deţin numerar în valoare de 2.000 lei, reprezentând vânzarea zilei***

8. Ultimele documente de intrare sunt:
fel ***Factura nr.375*** din data de ***18.12.N***
fel ***Factura nr.953*** din data de ***20.12.N.***

9. Ultimele documente de ieşire sunt:
fel ***Factura nr. 459*** din data de ***19.12.N***
fel ***Monetar nr 352*** din data de ***20.12.N***

10. Ultimul raport de gestiune a fost încheiat la data de ***20.12.N*** pentru perioada ***19-20.12.N***

11. Dacă mai aveţi ceva de adăugat ***Deţin mărfuri depreciate sub aspect calitativ în valoare de 750 lei din cauza unei inundaţii datorată instalaţiilor de apă din clădire.***
Anexez în acest caz Procesul-verbal de constatare a pagubei nr.7 din 15.12.N.

Dată în faţa noastră	Semnături	Gestionar
Pop Ioan	*Pop Ioan*	***Radu Alina***
Ban Grigore	*Ban Grigore*	Data. ***20.12.N*** Ora ***9***
Popescu Iancu	*Popescu Iancu*	*Radu Alina*

Fig.1.6. Declaraţie de inventar – document

- Să bareze şi să semneze *ultimele documente de evidenţă* privitoare la gestiune.

În cazul în care se constată că există documente neînregistrate în contabilitate, comisia trebuie să dispună înregistrarea lor pentru a asigura realitatea situaţiei scriptice a gestiunii.

- Să identifice toate *locurile* (încăperile) în care există bunuri care urmează să fie inventariate.
- Să verifice toate instrumentele şi aparatele de măsură şi cântărire.
- Să sigileze toate locurile şi încăperile din gestiune înafara locului unde a început inventarierea.

c. Desfăşurarea inventarierii

Inventarierea propriu-zisă se realizează prin *constatarea faptică* a elementelor de activ şi de pasiv şi înscrierea lor în documentul *Listă de inventariere*.

Într-o primă etapă, realizarea inventarierii pesupune respectarea de către *comisia de inventariere* a unor *reglementări legale privind condiţiile de lucru* în desfăşurarea operaţiilor de inventariere (fig.1.7).

REALIZAREA CONDIŢIILOR DE LUCRU în desfăşurarea inventarierii
• Programul şi perioada inventarierii vor fi afişate în mod vizibil. • Sigilarea tuturor locurilor şi căilor de acces înafara locului unde de efectuează operaţiile de inventariere în acea zi. • Sigiliul se păstrează, pe toată durata inventarierii, de către responsabilul comisiei de inventariere. • La reluarea lucrărilor de inventariere din fiecare zi se verifică dacă sigiliul este intact. În caz contrar se iau măsurile corespunzătoare. • Închiderea şi sigilarea spaţiilor de depozitare, în prezenţa gestionarului, ori de câte ori se întrerup operaţiile de inventariere şi se părăseşte încăperea. • Documentele întocmite de către comisia de inventariere pentru fiecare zi rămân în cadrul gestiunii inventariate şi se depozitează în spaţii special amenjate (fişete,casete, dulapuri etc) care vor fi încuiate şi sigilate. • Pe durata inventarierii este recomandabil să se sisteze operaţiile de intrare-ieşire a bunuririlor inventariate. Prin excepţie dacă acest lucru nu este posibil, în cadrul gestiunii se va institui o „zonă tampon" în care să se desfăşoare operaţii de aprovizionare şi vânzare. • Listele de inventariere se semnează pe fiecare filă de către toţi membrii comisiei de inventariere şi de către gestionar.

Fig.1.7. Realizarea condiţiilor de lucru în desfăşurarea inventarierii

Constatarea faptică a elementelor de activ şi de pasiv se face prin identificarea lor individuală. *Identificarea* bunurilor şi valorilor inventariate se face diferit în funcţie de particularităţile lor (fig.1.8).

CATEGORII DE ELEMENTE INVENTARIATE	**REGULI DE IDENTIFICARE ŞI DE INVENTARIERE**
1	*2*
• Brevete, licenţe, mărci de fabrică, know-how, terenuri, construcţii	Identificarea pe baza titlurilor de proprietate şi a dosarului tehnic.
• Echipamente tehnologice, aparate şi instalaţii, mijloace de transport, alte imobilizări corporale	Identificarea pe baza numărului de inventar şi a caracteristicilor tehnice.
• Imobilizări corporale şi necorporale în curs de execuţie	Identificarea pe fiecare obiect în parte şi descrierea stadiului de realizare.
• Stocuri	Identificarea prin numărare, cântărire, măsurare, calcule tehnice, probe de laborator etc. Bunurile aflate în ambalaje originale nu se

	desfac şi se inventariază prin sondaj.
• **Producţie în curs de execuţie**	Identificarea în funcţie de gradul de prelucrare şi de execuţie.
• **Creanţe de primit de la terţi şi obligaţii faţă de terţi**	Verificarea şi confirmarea pe baza Extrasului de cont (document specific) sau pe baza efectuării punctajelor reciproce între entităţi.
• **Disponibilităţi aflate în conturile bancare**	Confruntarea soldurilor din Extrasele de cont emise de bănci cu soldurile din contabilitatea entităţii.
• **Bunuri care aparţin terţilor**	Identificarea pe baza documentelor de predare-primire şi documente de confirmare adresate terţilor.
• **Bunuri ale entităţii care se află la terţi**	Identificarea prin cereri de confirmare către terţi.
• **Bunuri depreciate, inutilizabile, deteriorate, fără mişcare, greu vandabile, abandonate sau sistate, creanţe şi obligaţii incerte ori în litigiu,**	Identificarea directă prin numărare, măsurare, cântărire şi prin confirmări de la terţi. Se înscriu în Liste de inventariere separate.
• **Bunuri aflate în expediţie**	Inventarierea se face de către unităţile furnizoare. Se înscriu în liste separate.
• **Bunuri aflate în curs de aprovizionare**	Inventarierea se face de către unităţile cumpărătoare. Se înscriu în liste separate.

Fig.1.8. Reguli de inventariere a elementelor de activ şi de pasiv

Evaluarea elementelor de activ şi de pasiv cu ocazia *inventarierii* se face cu respectarea *principiului permanenţei metodelor*, potrivit căruia modelele şi regulile de evaluare trebuie menţinute, asigurând comparabilitatea în timp a informaţiei contabile.Evaluarea *activelor imobilizate şi a stocurilor* se face la *valoarea actuală* a fiecărui element numită **valoare de inventar** (fig.1.9).

.

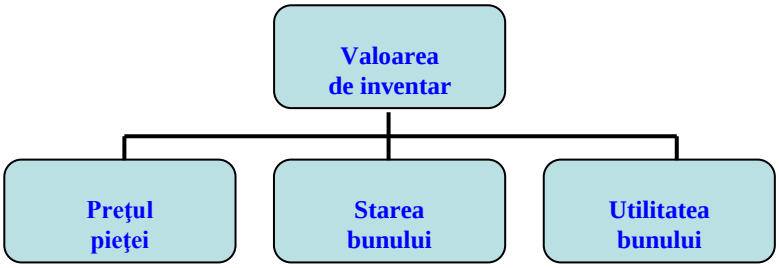


Fig. 1.9. Stabilirea valorii de inventar

La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica *principiul prudenţei*, potrivit căruia se va ţine cont de toate *ajustările de valoare* datorate deprecierilor. *Valoarea care se înscrie în listele de inventariere* rezultă din *compararea* valorii de inventar cu valoarea înregistrată în contabilitate, din care se alege valoarea cea mai mică:

Valoarea de inventar > Valoarea contabilă ⇒ Valoarea înscrisă în listele de inventariere este *valoarea contabilă*

Valoarea de inventar < Valoarea contabilă ⇒ Valoarea înscrisă în listele de inventariere este *valoarea de inventar*

Evaluarea creanţelor şi datoriilor exprimate în lei se face la valoarea lor probabilă de încasat sau de plată. *Evaluarea datoriilor şi creanţelor exprimate în valută* se face la cursul de schimb valutar comunicat de BNR, valabil pentru data încheierii exerciţiului financiar.

Toate elementele de activ şi de pasiv se înscriu pe măsura inventarierii lor, în *liste de inventariere* şi *situaţii analitice anexe*. **Lista de inventariere** este documentul folosit pentru următoarele destinaţii:

- document pentru inventarierea bunurilor şi valorilor inventariate
- document pentru stabilirea plusurilor şi minusurilor constatate
- document pentru întocmirea Registrului-inventar
- document pentru stabilirea provizioanelor şi a ajustărilor de valoare
- document centralizator al operaţiunilor de inventariere

Lista de inventariere are *modele* diferite în funcţie etalonul de evidenţă al bunurilor inventariate: global-valoric (fig.1.10) sau cantitativ-valoric.

Pe *ultima listă de inventariere*, *gestionarul* trebuie să facă o *menţiune* prin care declară că toate bunurile şi valorile au fost inventariate şi consemnate în listele de inventariere în prezenţa sa. De asemenea, acesta menţionează dacă are sau nu obiecţii cu privire la modul de efectuare a inventarierii. Dacă sunt obiecţii, acestea trebuie analizate de către comisia de inventariere şi soluţionate. Pentru inventa-rierea elementelor de activ şi de pasiv care nu reprezintă bunuri prezentarea lor se face în **Situaţii analitice** distincte care să fie totalizate şi să justifice soldul conturilor respective în care acestea sunt cuprinse şi care se preiau în Registrul-jurnal.

Unitatea Gama SA		**LISTĂ DE INVENTARIERE** **Data** 30.12. N				**Gestiunea** Magazin ABC **Loc de depozitare** Sala vânzare		**Pagina** 1	
Nr. crt.	**Denumirea bunurilor inventariate**	**Cod**	**U/M**	**Cant-tita-tea**	**Preţul de în-registrare în contabilitate**	**Valoarea contabilă**	**Valoarea de inventar**	**Deprecierea**	
								Valoarea	**Motivul**
1.	Fuste	183	buc.	800	100	80.000	80.000	-	-
2.	Pantaloni	281	buc.	500	150	75.000	75.000	-	-
3.	Bluze	176	buc.	400	70	28.000	30.000	-	-
Total pagină		**x**	**x**	1.700	**x**	183.000	185.000	-	**x**
Comisia de inventariere						**Gestionar**		**Contabilitate**	
Numele şi prenumele		Pop Valeria		Ban Ioan	Bratu Dan	Radu Alina		Mihăilă Naomi	
Semnătura		*Pop Valeria*		*Ban Ioan*	*Bratu Dan*	*Radu Alina*		*Mihăilă Naomi*	

Fig.1.10. Listă de inventariere – model pentru gestiuni global-valorice

d. Rezultatele inventarierii

Rezultatele inventarierii (diferenţele de inventar) se *stabilesc* prin *compararea* cantităţilor şi valorilor consemnate în *listele de inventariere* şi în situaţiile analitice anexe (faptic) *cu* valorile şi cantităţile înregistrate în *contabilitate* (scriptic).

Ca şi regulă generală, în urma inventarierii pot rezulta *egalităţi, plusuri* sau *minusuri* de inventar:

FAPTIC = SCRIPTIC nu sunt diferenţe de inventar
FAPTIC > SCRIPTIC ⇒ PLUS de inventar
FAPTIC < SCRIPTIC ⇒ MINUS de inventar

După natura lor, rezultatele (plusuri sau minusuri) pot fi *cantitative* sau *valorice*. Structura lor este complexă. Diferenţele cantitative sub formă de *plusuri sau minusuri* de inventar, se înregistrează în contabilitate pentru a aduce nivelul scriptic din contabilitate la nivelul inventarului faptic, adică la nivelul situaţiei reale din patrimoniu. Se calculează după formula:

Plus sau minus de inventar = (Stoc faptic – Stoc scriptic) *x* Preţul de înregistrare în contabilitate

Diferenţele valorice sub formă de *plusuri* nu se înregistrează în contabilitate în conformitate cu principiul prudenţei. *Diferenţele valorice* sub formă de *minusuri* se înregistrează în contabilitate sub forma ajustărilor pentru depreciere şi pierderea de valoare sau se înregistrează sub forma amortizărilor suplimentare (fig.1.11). Se calculează după formula :

Diferenţe valorice = (Stoc faptic *x* Valoarea actuală) – (Stoc faptic *x* Valoarea contabilă)

În situaţia constatării unor plusuri cantitative în gestiune, bunurile respective vor fi evaluate la *valoarea justă, de înregistrare.* Minusurile de inventar pot fi neimputabile sau imputabile, în funcţie gradul de vinovăţie al persoanelor responsabile cu administrarea gestiunii. *Minusurile neimputabile* se datorează unor riscuri de confuzie între sortimente, perisabilităţi, risc de vânzare, furturi prin efracţie, calamităţi etc.Evaluarea se face la valoarea de înregistrare sau de înlocuire
În cazul constatării unor *lipsuri în gestiune imputabile,* evaluarea se face la valoarea de înlocuire.

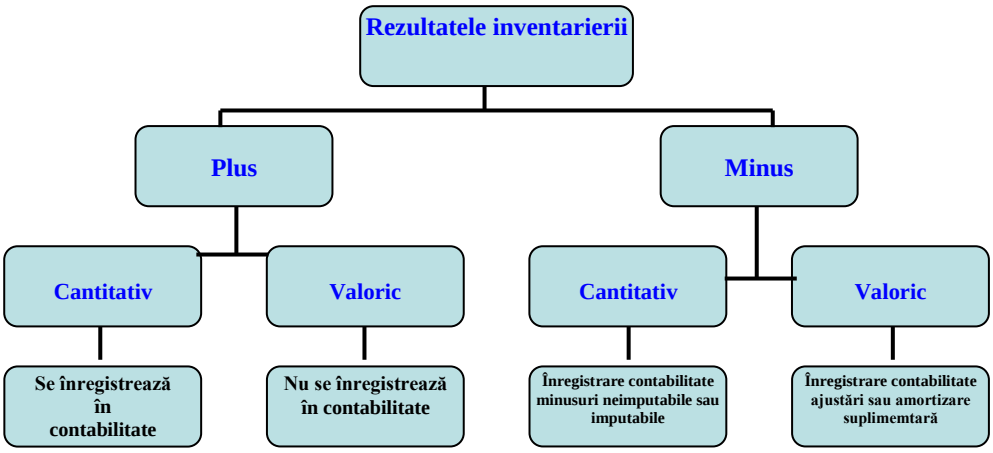


Fig.1.11 Structura rezultatelor inventarierii

Valoarea de înlocuire este echivalenta costului de achiziţie a unui bun cu caracteristici şi grad de uzură similare celui lipsă în gestiune la data constatării pagubei. Valoarea de înlocuire cuprinde *preţul practicat pe piaţă* la care se adaugă: *TVA, cheltuieli de transport-aprovizionare, taxe nerecuperabile şi alte cheltuieli.*

Rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere în Proces-verbal de inventariere. Documentul **Proces-verbal de inventariere** cuprinde în principal următoarele *elemente*: data întocmirii, gestiunea inventariată, perioada inventarierii, numele membrilor comisiei de inventariere, rezultatele inventarierii, concluziile comisiei cu privire la cauzele plusurilor, minusurilor şi deprecierilor constatate, persoanele vinovate (dacă este cazul), propuneri de măsuri pentru soluţionarea situaţiilor create.

Rezultatele operaţiei de inventariere sunt *grupate* pe conturi sau grupe de conturi, în ordinea posturilor de bilanţ şi se consemnează în **Registrul-inventar** care este un document *obligatoriu*. Se *întocmeşte* la începutul activităţii, la sfârşitul exerciţiului financiar sau cu ocazia încetării activităţii, pe baza datelor din listele de inventariere, situaţii analitice şi procesul-verbal de inventariere. Registrul-inventar *cuprinde* elemente cu privire la recapitulaţia elementelor inventariate, valoarea contabilă (de înregistrare), valoarea de inventar (actuală), diferenţele din evaluare şi cauzele diferenţelor din deprecieri, dezasortări etc. Diferenţele din evaluare se calculează ca şi diferenţe între valoarea de inventar şi valoarea contabilă (fig.1.12).

Prelucrarea datelor inventarierii *respectă* prevederile *Legii contabilităţii* de a asigura *obligativitatea corelării* datelor din Bilanţ cu datele din contabilitate puse de acord cu situaţia reală a patrimoniului stabilită prin inventar.

Unitatea SC Gama SA **REGISTRUL – INVENTAR** **data** 31.12. N					
Nr. crt.	**Recapitulaţia elementelor inventariate**	**Valoarea**		**Diferenţe din evaluare (de înregistrat)**	
		contabilă	**de inventar**	**Valoarea**	**Cauze diferenţe**
1.	*Stofă confecţii*	*18.000*	*17.500*	*500*	*depreciere*
2.	*Truse laborator*	*20.000*	*19.300*	*700*	*depreciere*
....	.....	.....	.....	.....	.....

Fig.1.12. Registrul - inventar, document (fragment).

Laborator tehnologic*. Agentul economic „Gama" SA înregistrează la sfârşitul exerciţiului N, următoarele* diferenţe de inventar*:*

1.Diferenţe cantitative *sub formă de plusuri sau minusuri de inventar* neimputabile *la stocuri, evaluate la valoarea de înregistrare.*

Denumirea bunurilor	***Cantitatea***		***Diferenţe cantitative***	***Preţ unitar***	***Valoare diferenţe***	***Formule contabile diferenţe inventar***
	Scriptic	***Faptic***				
Materii prime	*2.000*	*1.800*	*- 200*	*10*	*- 2.000*	***601=301*** *2.000*
Materiale consumabile	*700*	*730*	*+ 30*	*2*	*+ 60*	***302=602*** *60 sau* ***602=302*** *- 60*
Semifabricate	*500*	*490*	*- 10*	*30*	*- 300*	***711=341*** *300 sau* ***341=711*** *- 300*
Produse finite	*8.000*	*8.100*	*+ 100*	*60*	*+ 6.000*	***345=711*** *6.000*
Mărfuri la cost de achiziţie	*4.000*	*3.700*	*- 300*	*70*	*- 21.000*	***607=371*** *21.000*

2. Diferenţe cantitative *sub formă de* minusuri *de inventar la* materii prime imputabile *sau* neimputabile*, evaluate la valoarea de înlocuire.*

Natura diferenţelor de inventar	***Materii prime lipsă***			***Valoarea de înlocuire***	***Formule contabile diferenţe de inventar***
	Canti -tate	***Preţ unitar***	***Valoare contabilă***		
Minus inventar imputat gestionarului	*- 200*	*10*	*- 2.000*	*2.600*	***601 = 301*** *2.000* ***4282 = %*** *3.224* ***7581*** *2.600* ***4427*** *624*
Minus inventar din vina unor debitori dinafara entităţii	*- 400*	*10*	*- 4.000*	*4.300*	***601 = 301*** *4.000* ***461 = %*** *5.332* ***7581*** *4.300* ***4427*** *1.032*
Minus inventar datorat calamităţilor naturale	*- 100*	*10*	*- 1.000*	*1.000*	***601 = 301*** *1.000*
Minus inventar din cauze necunoscute, neimputabile	*- 300*	*10*	*- 3.000*	*3.000*	***601 = 301*** *3.000* ***635 = 4427*** *720*

3. Diferenţe cantitative *sub formă de* plusuri sau minusuri *de inventar la* imobilizări corporale.

Natura diferenţelor de inventar	***Formule contabile diferenţe de inventar***	
Plus de inventar la un utilaj evaluat la valoarea justă de 4.000 lei.	***2131 = 4754*** *4.000*	
Minus de inventar neimputabil la un calculator cu valoarea contabilă de intrare 1.800 lei. Calculatorul este amortizat complet.	***2814 = 214*** *1.800*	
Minus de inventar neimputabil la un aparat birotic multifuncţional cu valoarea contabilă de intrare 2.000 lei. Aparatul are o amortizare înregistrată de 1.800 lei.	*a. Înregistrarea minusu lui de inventar prin scoaterea din evidenţă*	***% = 214*** *2.000* ***2814*** *1.800* ***6583*** *200*
	b. Înregistrare TVA aferentă valorii rămase (200 x 24 % = 48)	***635 = 4427*** *48*

4. Diferenţe valorice *sub forma* plusurilor *sau* minusurilor de valoare *la* stocuri, creanţe, investiţii pe termen scurt, imobilizări financiare.

Denumirea bunurilor	***Valoarea contabilă***	***Valoarea actuală***	***Diferenţe valorice***	***Formule contabile diferenţe inventar***
Materii prime	*18.000*	*17.500*	*- 500*	***6814 = 391*** *500*
Mărfuri la cost de achiziţie	*259.000*	*265.000*	*+ 6.000*	*Nu se înregistrează*
Materiale obiecte inventar	*20.000*	*19.300*	*- 700*	***6814 = 3922*** *700*
Produse finite	*486.000*	*487.000*	*+ 1.000*	*Nu se înregistrează*
Ambalaje	*60.000*	*58.000*	*- 2.000*	***6814 = 398*** *2.000*
Clienţi incerţi	*8.000*	*5.000*	*- 3.000*	***6814 = 491*** *3.000*
Alte titluri de plasament	*15.000*	*14.000*	*- 1.000*	***6864 = 598*** *1.000*
Titluri de participare	*50.000*	*45.000*	*- 5.000*	***6863 = 296*** *5.000*

Observaţii*: Toate operaţiile de înregistrare a diferenţelor de inventar (plusuri sau minusuri) se consemnează în Registrul-jurnal al lunii decembrie ca şi rulaje ale lunii decembrie, modificând astfel situaţiile anterioare din conturile aferente.*

1.1.3. Operaţii de regularizare

Ca şi o consecinţă contabilă a aplicării *principiului independenţei exerciţiului*, se identifică *operaţiile de delimitare în timp a cheltuielilor şi veniturilor* astfel încât fiecărui exerciţiu să i se atribuie cheltuielile şi veniturile aferente lui. Din categoria operaţiilor de regularizare exemplificăm:

a. Cheltuieli şi venituri în avans. Ele reprezintă cheltuieli şi venituri efectuate în exerciţiul N dar care se referă la exerciţiul N+1.

b. Diferenţe de curs valutar aferente disponibilităţilor, creanţelor şi datoriilor în valută. La sfârşitul anului, înainte de întocmirea Situaţiilor financiare anuale, se înregistrează *câştigurile sau pierderile latente* aferente disponibilităţilor, creanţelor sau datoriilor în valută. Aceste câştiguri sau pierderi se trec pe venituri sau cheltuieli financiare. Se stabilesc prin compararea valorii contabile de înregistrare la momentul înregistrării disponibilităţilor, creanţei sau datoriei cu valoarea actuală stabilită pe baza cursurilor valutare de schimb din ultima zi a anului, comunicate de BNR.
Din compararea valorii contabile cu valoarea actuală pot rezulta:

- *Diferenţe favorabile de curs valutar* , în situaţia creşterii cursului valutar pentru disponibilităţi şi creanţe şi scăderii cursului valutar pentru datorii.
- *Diferenţe nefavorabile de curs valutar* , în situaţia scăderii cursului valutar pentru disponibilităţi şi creanţe şi creşterii cursului valutar pentru datorii.

***Laborator tehnologic**. Entitatea „Gama" SA efectuează în luna decembrie N următoarele operaţii :*

***Operaţia 1**. Efectuarea de abonamente la mai multe publicaţii economice în valoare totală de 2.400 lei. Plata se face prin virament bancar.*

***Operaţia 2**. În baza unui contract de închiriere a unor spaţii de comercializare în favoarea unei alte entităţi, se emite factura aferentă anului N+1 în sumă de 6.000 lei, plus TVA 24 %.*

***Operaţia 3**. În cursul anului, la data de 15.10.N s-a încasat la bancă o creanţă externă de 2.000 EUR la cursul de 4,30 lei,iar banii rămân în cont. La sfârşitul anului cursul de schimb al monedei euro este de 4,50 lei.*

***Operaţia 4**. În cursul anului, la data de 30.09.N. s-a înregistrat o creanţă faţă de un client extern de 4.000 USD la cursul de 3,40 lei. Creanţa nu este încasată în cursul anului iar la sfârşitul anului cursul de schimb al dolarului este de 3,75 lei.*

***Operaţia 5**. În cursul anului, la data de 12.10.N. s-a înregistrat o datorie faţă de un furnizor extern de 5.000 EUR la cursul de 4,20 lei. Datoria nu este plătită în cursul anului, iar la sfârşitul anului cursul euro este de 4,50 lei.*

***Se cere** : Întocmiţi formulele contabile aferente operaţiilor enunţate.*

***Rezolvare** :*

***Operaţia 1**. Înregistrare abonamente la publicaţii aferente anului următor*

471 = 5121 *2.400*

Notă. În exerciţiul următor, în fiecare lună se va face trecerea de pe cheltuieli în avans pe cheltuieli curente prin formula contabilă 612 = 471 200

***Operaţia 2**. Emitere factură chirii aferente anului următor*

4111	=	*7.440*
	%	
	472	*6.000*
	4427	*1.440*

Notă. În exerciţiul următor, în fiecare lună se va face trecerea de pe venituri în avans pe venituri curente prin formula contabilă 472 = 706 500 (6.000:12)

***Operaţia 3**. Înregistrare diferenţă favorabilă de curs valutar aferentă disponibilităţilor în valută la 31.12. N.= 2.000 (4,50 – 4,30) = 2.000 x 0,20 = 400 lei*

5124 = 765 *400*

***Operaţia 4**. Înregistrare diferenţă favorabilă de curs valutar aferentă creanţelor în valută la 31.12.N. = 4.000 (3,75 – 3,40) = 4.000 x 0,35 = 1.400 lei*

4111 = 765 *1.400*

***Operaţia 5**. Înregistrare diferenţă nefavorabilă de curs valutar aferentă datoriilor în valută la 31.12.N. = 5.000 (4,50 – 4,20) = 5.000 x 0,30 = 1.500 lei*

665 = 401 *1.500*

1.1.4. Balanţa de verificare după inventariere

După efectuarea inventarierii, înregistrării plusurilor şi minusurilor de inventar precum şi a operaţiilor de regularizare se întocmeşte o balanţă de verificare care reflectă *situaţia reală* a patrimoniului. Ea se prezintă ca şi o *bază de date* în vederea pregătirii informaţiilor contabile pentru elaborarea Situaţiilor financiare anuale (fig.1.13).

SC Alfa SA

BALANŢA DE VERIFICARE SINTETICĂ după inventariere
la 31 decembrie N

Simbol cont	Solduri iniţiale 1 ianuarie N		Rulaje luna curentă (decembrie)		Rulaje cumulate 1 ian.-31 dec.		Solduri finale la 31 decembrie	
	D	C	D	C	D	C	D	C
1012	-	90.000	-	-	-	-	-	90.000
1061	-	18.000	-	-	-	-	-	18.000
1171	-	80.000	-	-	-	80.000	-	80.000
121	-	98.000	800	900	1.198.000	1.700.000	-	600.000
129	98.000	-	-	-	-	98.000	-	-
301	10.000	-	-	2.000	60.000	52.000	18.000	-
401	-	30.000	400	700	20.000	66.410	-	76.410
4111	10.000	-	600	500	26.410	10.000	26.410	-
4118	8.000	-	-	-	-	-	8.000	-

Fig.1.13. Exemplu de Balanţă de verificare sintetică (după inventariere) cu patru egalităţi - selecţie

Structura acestei balanţe depinde de necesitatea de informaţii contabile ale entităţii în acest moment de pregătire a datelor pentru determinarea rezultatului şi de tipul de comenzi informatice alese din programul de contabilitate.

*Din analiza comparativă a balanţei preliminare înainte de inventariere şi a balanţei după inventariere se pot desprinde următoarele **exemple** :*

- *La contul **301** Materii prime, în balanţa preliminară (fig.1.3) situaţia scriptică indica un sold final debitor de 20.000 lei. În urma valorificării rezultatelor inventarierii s-a înregistrat un minus de inventar la materii prime neimputabil de*

2.000 lei, care s-a operat în contabilitate prin formula contabilă 601 = 301 2.000. După această înregistrare în balanţa după inventariere (fig.1.13) s-a modificat rulajul creditor al contului 301 aferent lunii decembrie cu 2.000 lei. Implicit s-a modificat şi soldul final debitor al contului 301 care este acum 18.000 lei, realizându-se astfel procesul de aducere a situaţiei scriptice din contabilitate la nivelul situaţiei faptice reale conform inventarului (scriptic 18.0000 = faptic 18.000). Alături de această înregistrare a minusului de inventar cantitativ, în Situaţiile analitice şi Registrul-inventar s-a constatat la materii prime o diferenţă valorică în minus de 500 lei care s-a operat în contabilitate prin formula contabilă 6814=391 500. Această înregistrare nu modifică rulajul contului 301 al lunii decembrie stabilit anterior la nivelul de 2.000 lei şi nici soldul final debitor de 18.000 lei. În schimb s-au modificat rulajele şi soldurile conturilor 6814 şi 391. În bilanţ aceste ajustări de valoare vor corecta cu semnul minus valoarea poziţiei bilanţiere materii prime şi materiale consumabile (18.000 – 2.000 =16.000), realizându-se reflectarea în contabilitate a corecţiilor destinate să ţină seama de reducerile valorilor activelor individuale.

• *La contul **4118** Clienţi incerţi sau în litigiu, în balanţa preliminară (fig.1.3) situaţia scriptică indica un sold final debitor de 8.000 lei. În urma valorificării rezultatelor inventarierii s-a înregistrat la clienţi incerţi o diferenţă valorică în minus de 3.000 lei, care s-a operat în contabilitate prin formula contabilă 6814 = 491 3.000. După această înregistrare în balanţa după inventariere (fig.1.13) nu s-a modificat rulajul contului 4118 aferent lunii decembrie. Prin urmare nu s-a modificat nici soldul final debitor al contului 4118 care a rămas acelaşi 8.000 lei. În schimb s-au modificat rulajele şi soldurile conturilor 6814 şi 491. În bilanţ aceste ajustări de valoare vor corecta cu semnul minus valoarea poziţiei bilanţiere creanţe comerciale (8.000 – 3.000 = 5.000), realizându-se reflectarea în contabilitate a corecţiilor destinate să ţină seama de reducerile valorilor activelor individuale.*

1.1.5. Determinarea rezultatului, repartizarea profitului sau finanţarea pierderii

a. Reguli generale

În cursul anului se înregistrează cheltuielile şi veniturile aferente evenimentelor şi tranzacţiilor desfăşurate. *Cheltuielile* entităţii reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru consumul de stocuri, lucrări executate şi servicii prestate, cheltuieli cu personalul, executarea unor obligaţii legale sau contractuale etc. *Veniturile* entităţii reprezintă sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu

din activităţi curente, cât şi câştigurile din orice alte surse. Din compararea cheltuielilor cu veniturile se determină *rezultatul exerciţiului* **:**

± Rezultatul exerciţiului = Venituri totale – Cheltuieli totale

Dacă rezultatul este pozitiv se obţine *profit* şi reprezintă situaţia în care veniturile sunt mai mari decât cheltuielile. Dacă rezultatul este negativ se realizează *pierdere* şi reprezintă situaţia în care cheltuielile sunt mai mari decât veniturile.

Cheltuielile înregistrate în cursul anului în debitul conturilor din *clasa 6 Conturi de cheltuieli*, se decontează la sfârşitul anului asupra contului *121 Profit sau pierdere*. Veniturile înregistrate în cursul anului în creditul conturilor din *clasa 7 Conturi de venituri*, se încorporează la sfârşitul anului în contul *121 Profit sau pierdere*. Formulele contabile de principiu sunt:

a. Decontarea cheltuielilor 121 = clasa 6

b. Încorporarea veniturilor clasa 7 = 121

După efectuarea acestor înregistrări în contul 121 Profit sau pierdere se determină *rezultatul exerciţiului* sub formă de *profit brut* (profit contabil, profit impozabil) sau sub formă de *pierdere*. În cazul în care se obţine profit, acesta se *impozitează* stabilindu-se impozitul pe profit care se trece pe cheltuieli cu impozitul pe profit (formula contabilă 691=4411). În acest moment apare un nou cont de cheltuieli, *691 Cheltuieli cu impozitul pe profit*.

Conform regulii generale orice cont de cheltuieli se închide asupra contului 121 Profit sau pierdere. Se evidenţiază astfel formula contabilă de înregistrare a *decontării cheltuielilor cu impozitul pe profit*: *121 = 691*. După această operaţie, Soldul contului 121 Profit sau pierdere reprezintă *profitul net* :

Profit net = Profit brut – Impozit pe profit

În situaţia în care se obţine *profit* (rezultat favorabil) *contul 121 Profit sau pierdere* se poate prezenta schematic în următoarea *structură* de la fig.1.14 iar în situaţia în care se realizează *pierdere* (rezultat nefavorabil) *contul 121 Profit sau pierdere* cuprinde următoarele elemente de *structură* de la fig.1.15.

În conformitate cu *normele legislative* în vigoare prevăzute de Legea contabilităţii nr.82/1991 republicată şi Ordinul nr.3055/2009, *rezultatul definitiv* al exerciţiului se stabileşte la *închiderea* acestuia şi reprezintă *soldul final al contului 121 Profit sau pierdere*. Profitul sau pierderea se stabilesc *cumulat* de la începutul anului.

D(±)	121 Profit sau pierdere	(±)C
• *Decontarea cheltuielilor* *Clasa 6 Cheltuieli*	• *Încorporarea veniturilor* *Clasa 7 Venituri*	
	SpC = Rezultat brut (profit brut)	
• *Decontarea cheltuielilor cu impozitul pe profit (121 = 691)*		
	SfC = Rezultat net (profit net)	

Fig.1.14. Structura contului 121 Profit sau pierdere (în cazul obţinerii de profit)

D(±)	121 Profit sau pierdere	(±)C
• *Decontarea cheltuielilor* *Clasa 6 Cheltuieli*	• *Încorporarea veniturilor* *Clasa 7 Venituri*	
SfD = Pierdere		

Fig.1.15. Structura contului 121 Profit sau pierdere (în cazul realizării de pierdere)

Profitul se repartizează *pe destinaţii*, după aprobarea Situaţiilor financiare anuale. *Pierderea contabilă* se reportează şi se *acoperă* din profitul anterior, din rezerve şi capital social, potrivit hotărârii Adunării generale a acţionarilor sau asociaţilor.

b. Etapele determinării rezultatului, repartizarea profitului sau finanţarea pierderii

Rezultatul exerciţiului financiar se calculează ca şi *diferenţă* între veniturile realizate din orice sursă şi cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal. Rezultatul poate fi *profit sau pierdere*.

Cazul I. Obţinerea de profit

Efectuarea în detaliu a *calculaţiei* şi stabilirea formulelor contabile pentru determinarea rezultatului, repartizarea profitului sau finanţarea pierderii necesită parcurgerea umătoarelor etape:

Etapa 1. Operaţii efectuate la sfârşitul exerciţiului N.

Operaţia 1. Stabilirea *rezultatului exerciţiului* sub formă de ***profit brut*** (P b) prin determinarea diferenţei între veniturile totale (V t) şi cheltuielile totale (C t).

P b = V t – C t

Rezultatul exerciţiului se stabileşte cumulat de la începutul anului. Se înregistrează în contabilitate prin închiderea conturilor de *cheltuieli (cls.6)* şi *venituri (cls.7)* asupra contului *121 Profit sau pierdere* şi stabilirea diferenţei dintre ele.

Operaţia 2. Calcularea şi înregistrarea *rezervelor legale (cont 1061)* aferente profitului realizat la sfârşitul anului. Rezervele legale reprezintă 5 % din profitul brut dar nu mai mult de 20 % din capitalul social.

Operaţia 3. Stabilirea *impozitului pe profit* (I p) prin aplicarea cotei de impozit la baza de impozitare care este profitul impozabil numit şi rezultat fiscal (Rf):

I p = Rf *x* cota

Profitul impozabil sau *rezultatul fiscal* se calculează pornind de la *profitul brut* (P b) la care se adaugă *cheltuielile nedeductibile* fiscal (C n) şi se scad *Veniturile neimpozabile* (V n) şi *Rezervele legale* (R legale).

R f = P b + C n – V n – R legale

Notă: *Formula de calcul a profitului impozabil poate fi determinată pe baza următorului raţionament matematic. Pornim de la formula generală de calcul a profitului brut:* $P\ b = V\ t - C\ t$ *. Pentru determinarea profitului impozabil (R f), din cheltuielile totale scădem Cheltuielile nedeductibile fiscal (C n) iar din veniturile totale se scad Veniturile neimpozabile(Vn) iar apoi Rezervele legale (R legale). Va rezulta următoarea formulă de calcul :* $R\ f = (V\ t - V\ n) - (C\ t - C\ n) - R\ legale = V\ t - V\ n - C\ t + C\ n - R\ legale$*. Prin gruparea termenilor, vom obţine :*

$$R\ f = (V\ t - C\ t) + C\ n - V\ n - R\ \ legale\ \ = P\ b + C\ n - V\ n - R\ \ legale$$

În conformitate cu reglementările legislative aplicabile, Legea privind *Codul fiscal* nr.571/2003, *elementele de calcul a impozitului pe profit* sunt prezentate la fig.1.16

TABEL ELEMENTE DE CALCUL A IMPOZITULUI PE PROFIT

Elemente de calcul a impozitului pe profit	**Structura elementelor de calcul şi modul de determinare**
0	1
• **Venituri neimpozabile**	- dividende primite de la o persoană juridică română - veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere
• **Rezerva legală**	Este deductibilă în limita unei cote de 5% aplicată asupra profitului contabil, înainte de determinarea impozitului pe profit, din care se scad veniturile neimpozabile şi se adaugă cheltuielile aferente, până ce aceasta va atinge a cincea parte din capitalul subscris şi vărsat
• **Cheltuieli nedeductibile**	- cheltuieli cu impozitul pe profit înregistrate anterior - dobânzile şi majorările de întârziere, amenzile, confiscările şi penalităţile de întârziere datorate către autorităţile române - cheltuieli privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum şi TVA aferentă - cheltuieli de sponsorizare şi/sau mecenat şi cheltuielile privind bursele private.Contribuabilii scad din impozitul pe profit sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplineşte cumulativ două condiţii: este în limita a 3 la mie din cifra de afaceri şi nu depăşeşte mai mult de 20 % din impozitul pe profit datorat
• **Cheltuieli cu deductibilitate limitată**	- cheltuieli de protocol în limita unei cote de 2 % aplicată asupra diferenţei dintre totalul veniturilor impozabile şi totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol şi cheltuielile cu impozitul pe profit. - cheltuieli de deplasare stabilite prin aplicarea coeficientului 2,5 la nivelul acestor cheltuieli stabilit pentru instituţiile publice - cheltuieli cu perisabilităţi în limitele stabilite de lege - cheltuieli reprezentând tichetele de masă acordate de angajatori în limitele legale - cheltuieli efectuate în numele unui angajat, la schemele de pensii facultative în limitele stabilite de lege (echivalentul în lei a 200 euro într-un an fiscal pentru fiecare participant) - cheltuieli cu primele de asigurare voluntară de sănătate, în limitele stabilite de lege

Fig.1.16. Elemente de calcul a impozitului pe profit

Menţiune: *Cheltuielile nedeductibile fiscal nu se atribuie veniturilor în întregime (sunt nedeductibile) iar cheltuielile cu deductibilitate limitată nu se atribuie veniturilor numai partea din cheltuieli care depăşeşte limita valorică stabilită de legislaţia economică (până la o limită sunt deductibile iar peste această limită sunt nedeductibile).*

Rezultatul fiscal se stabileşte pe baza datelor de calcul cumulate de la începutul anului până în momentul efectuării calculaţiei. *Calculul Impozitului pe profit (conturi 4411 şi 691)* se efectuează de asemenea cumulat de la începutul anului pentru toate elementele lui de calcul. Impozitul pe profit se plăteşte trimestrial la bugetul de stat, în sumă efectivă sau sub formă de avans estimat în raport cu datele anului precedent. Prin urmare, la sfârşitul fiecărui trimestru vom stabili: Impozitul pe profit *calculat* la acel moment, Impozitul pe profit *plătit anterior* iar diferenţa o va forma Impozit pe *profit datorat* (de plătit). Microîntreprinderile pot opta pentru plata impozitului pe venit.

Operaţia 4. Stabilirea *profitului net* (P n) care se calculează prin formula:

P n = P b – I p

La sfârşitul exerciţiului, vom avea stabilite următoarele *date*: *Profitul net* reprezentat de Soldul final creditor al contului 121 Profit sau pierdere, *Rezervele legale* constituite şi reprezentate de Soldul final debitor al contului 129 Repartizarea profitului, *Impozitul pe profit datorat* evidenţiat prin Soldul final creditor al contului 4411 Impozitul pe profit. Aceste conturi sunt trecute în Bilanţ cu soldurile finale respective şi se vor constitui apoi în solduri iniţiale ale exerciţiului N + 1. În Bilanţul de la sfârşitul anului, soldurile finale privind conturile 121 (cu plus) şi 129 (cu minus) vor fi elemente componente ale capitalurilor proprii iar soldul final al contului 4411 va fi trecut la datorii.

Etapa 2. Operaţii efectuate la începutul exerciţiului N +1

Operaţia 1. *Închiderea contului 129* (cu rezervele legale) prin contul 121 (a cărui sold avea înregistrat profitul net din anul anterior). După această operaţie, în contul 121 vom avea *profitul net rămas* după distribuirea rezervelor legale. Acest profit net rămas se trece apoi pe contul 1171 Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită.

Operaţia 2. Conform Hotărârii AGA şi a actului de constiuire, *profitul net rămas* din contul 1171 se distribuie pe *destinaţii* conform reglementărilor legale şi politica financiară a firmei: acoperirea de pierderi anterioare, constituire de rezerve statutare, de alte rezerve, distribuirea de dividende, etc.(vezi fig.1.17)

Cazul II. Realizarea de pierdere

Atunci când la sfârşitul exerciţiului cheltuielile sunt mai mari decât veniturile se realizează *pierdere curentă*, care este reprezentată de Soldul final al contului 121 Profit sau pierdere. Acest sold debitor se integrează în Bilanţ la Capitaluri proprii.

DESTINAŢII DE REPARTIZARE A PROFITULUI NET

Destinaţii de repartizare a profitului net	Structura destinaţiilor de repartizare a profitului net
0	1
a. Destinaţii obligatorii prevăzute prin lege	- rezerve legale - acoperirea pierderilor contabile din anii precedenţi - vărsăminte la bugetul statului, minimum 50 % din profitul net al întreprinderilor cu capital majoritar de stat
b. Destinaţii stabilite prin actul constitutiv	- rezerve statutare - rezerve contractuale
c. Destinaţii hotărâte de A.G.A.	- surse proprii de finanţare - alte rezerve - participarea salariaţilor la profit (până la 10 % din profitul net realizat de către întreprinderile cu capital majoritar de stat) - dividende - capital social

Fig.1.17. Destinaţii de repartizare a profitului net

(cu semnul minus). La începutul exerciţiului N+1 pierderea curentă din contul 121 se trece pe contul 1171, prin formula contabilă **1171 = 121.** Pierderea *se recuperează* din profiturile impozabile obţinute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit. În cazul înregistrării de pierderi, operăm cu doi termeni, pierderea contabilă şi pierderea fiscală. *Pierderea contabilă* se determină atunci când veniturile totale sunt mai mici decât cheltuielile totale. *Pierderea fiscală* rezultă din însumarea la pierderea contabilă a cheltuielilor nedeductibile fiscal şi se calculează în documentele privind declaraţiile fiscale.

Laborator tehnologic nr.1 *Entitatea „Exemplu" SA, unitate nou înfiinţată, prezintă la sfârşitul exerciţiului N următoarele date informative pentru operaţii efectuate în cursul anului:*

- *Capital social (SfC 1012) 112.500*
- *Venituri – Total cumulat de la începutul anului (Clasa 7).....896.000*
- *Cheltuieli – Total cumulat de la începutul anului (Clasa 6).....578.000*
- *Dividende încasate de la alte societăţi (cont 7613).....30.000*
- *Amenzi şi penalităţi plătite (cont 6581).....5.000*
- *Impozit pe profit calculat şi plătit anterior (cont 4411, 5121).....40.000*
- *Cheltuieli cu impozitul pe profit înregistrat anterior (cont 691, 4411)...40.000*

În exerciţiul N+1, după aprobarea Situaţiilor financiare anuale se decide ca Profitul net rămas aferent exerciţiului N să fie repartizat astfel: constituire Rezerve statutare în procent de 5 %, constituire Alte rezerve în procent de 3 % iar diferenţa se repartizează acţionarilor sub formă de Dividende.

Se cere*: I. Efectuaţi operaţiile pentru stabilirea şi distribuirea rezultatului la data de 31.12.N*

II. Efectuaţi operaţiile pentru închiderea conturilor 121 şi 129 aferente

exerciţiului N şi repartizarea profitului net pe destinaţiile stabilite după aprobarea Situaţiilor financiare anuale

Rezolvare: I. Exerciţiul N

Operaţia 1*. Stabilirea rezultatului exerciţiului (31.12.N).*

P b = V t – C t = 896.000 – 578.000 = ***318.000*** *lei*

Formule contabile: ***cls.7 = 121*** *896.000 şi* ***121 = cls.6*** *578.000*

Operaţia 2. *Înregistrare rezerve legale (31.12.N).*

R legale = 5 % x Pb = 5 % x 318.000 = 15.900 lei sau

R legale = 20 % x Capital subscris vărsat = 20 % x 112.500 = 22.500 lei

Se alege suma cea mai mică = ***15.900*** *lei*

Formula contabilă: ***129 = 1061*** *15.900*

Operaţia 3*. Stabilirea impozitului pe profit (31.12.N).*

a. Stabilirea Impozitului pe profit calculat la sfârşitul anului

I p = R f x cota

R f = P b + C n – V n – R legale = P b + (Amenzi şi penalităţi plătite + + Cheltuieli cu impozitul pe profit înregistrate anterior) – Dividende încasate de la alte societăţi – R legale = 318.000 + (5.000 + 40.000) – - 30.000 – 15.900 = 317.100 lei

I p = 317.100 x 16 % = ***50.736*** *lei (impozit pe profit cumulat total).*

b. I p datorat (de plătit la sfârşitul anului) = Impozit total calculat cumulat până la sfârşitul exerciţiului – Impozit plătit anterior = 50.736 – 40.000 = ***10.736*** *lei.*

Formule contabilă: ***691 = 4411*** *10.736 şi* ***121 = 691*** *10.736*

Operaţia 4. *Stabilirea profitului net (31.12.N).*

P n = P b – I p = 318.000 – 50.736 = ***267.264*** *lei (SfC 121)*

Rezolvare: II. Exerciţiul N+1

Operaţia 1. *Închiderea conturilor 121 şi 129 şi trecerea profitului net rămas după distribuirea rezervelor legale (267.264 – 15.900 = 251.634) pe contul 1171*

Formula contabilă: ***121 = %*** *267.264*

129 *15.900*

1171 *251.364*

Observaţii: În acest moment se închid conturile 121 şi 129.

Operaţia 2. *Repartizarea (distribuirea) Profitului net rămas în sumă de 251.364 pe destinaţii: rezerve statutare, alte rezerve, dividende de plată. Formula contabilă:*

1171 = % *251.364 (Profit net rămas)*

1063 *12.568 (Rezerve statutare = Profit net rămas x 5 % = 251.364 x x 5 % = 12.568)*

1068 *7.541 (Alte rezerve = Profit net rămas x 3 % = 251.364 x x 3 %= 7.541)*

457 *231.255 (Dividende = Profit net rămas – Rezerve statutare –*

- Alte rezerve = 251.364 – 12.568 – 7.541 = 231.255 lei
Observaţii: În acest moment profitul net curent de 267.264 lei, se regăseşte în conturile: 1061 15.900 lei, 1063 12.568 lei, 1068 7.541 lei, 457 231.255 lei.
În continuarea exerciţiului N+, se stabileşte şi se plăteşte impozitul pe dividende de 16 % iar diferenţa se plăteşte acţionarilor:
Formule contabile: ***457 = 446*** *37.001,* ***446 = 5121*** *37.001,* ***457 = 5121*** *194.254*
De rezolvat*: Efectuaţi înregistrările în conturile 121, 129, 1171, 1061, 1063, 1068, 457, aferente exerciţiului N şi exerciţiului N+1.*

La sfârşitul exerciţiului N (31.12.N), după efectuarea operaţiilor de închidere a exerciţiului se întocmeşte *Balanţa de verificare definitivă* (fig.1.18), pe baza căreia se elaborează Situaţiile financiare anuale.

SC Exemplu SA

BALANŢA DE VERIFICARE SINTETICĂ definitivă la 31.12.N

Simbol cont	Solduri iniţiale 1 ianuarie N		Rulaje luna curentă (decembrie)		Rulaje cumulate 1 ian.-31 dec.		Solduri finale la 31 decembrie	
	D	C	D	C	D	C	D	C
1012	-	90.000	-	-	-	22.500	-	112.500
121	-	-	38.320	49.540	578.000	896.000	-	318.000
129	-	-	-	15.900	-	15.900	15.900	-
301	-	-	45.154	33.471	748.982	452.500	296.482	-
401	-	-	121.256	78.453	821.456	745.046	-	76.410
4111	-	-	600	500	830.450	804.040	26.410	-
4411	-	-	-	10.736	40.000	50.736	-	10.736

.....

Fig.1.18. Exemplu de Balanţă de verificare sintetică (definitivă) cu patru egalităţi - selecţie

Laborator tehnologic nr. 2. *Entitatea „Gama" SA prezintă la sfârşitul exerciţiului N următoarele date: venituri totale 100.000 lei, din care 95.000 lei sunt aferente cifrei de afaceri; cheltuieli totale 70.000 lei, din care cheltuieli cu sponsorizarea 5.000 lei.*
Se cere *: a. Determinaţi cheltuielile cu sponsorizările care pot fi admise*
b. Stabiliţi suma pe care o va vărsa societatea la închiderea perioadei cu titlu de impozit pe profit.
Rezolvare*:*
a. Profit brut = Venituri totale – Cheltuieli totale = 100.000 – 70.000 = 30.000 lei
Profit impozabil = Profit brut – Deduceri + Cheltuilei nedeductibile =
= 30.000 + 5.000 = 35.000 lei
Impozit pe profit datorat = Profit impozabil x 16 % = 35.000 x 16% = 5.600 lei
Avându-se în vedere condiţiile de deducere a cheltuielilor cu sponsorizările prevăzute în Codul fiscal, prin aplicarea limitelor, valorile sunt:

- *3 la mie din cifra de afaceri reprezintă 285 lei*
- *20 % din impozitul pe profit înainte de deducerea cheltuielilor de sponsorizare reprezintă 1.120 lei.*

Cheltuiala cu sponsorizarea admisă = 95.000 lei x 3 ‰ = 285 lei
pentru că 285 lei < 1.120 lei (5.600 lei x 20 %)

b. *Impozit pe profit de plătit = Impozit pe profit datorat – Cheltuieli cu sponsorizarea admise = 5.600 – 285 = 5.315 lei*

SCHEMĂ RECAPITULATIVĂ

LUCRĂRI PREGĂTITOARE ELABORĂRII SITUAŢIILOR FINANCIARE ANUALE	**1. Balanţa conturilor înainte de inventariere**	
	2. Inventarierea	**Noţiuni generale** **Pregătirea inventarierii** **Desfăşurarea inventarierii** **Rezultatele inventarierii**
	3. Operaţii de regularizare	**Cheltuieli şi venituri în avans** **Diferenţe de curs valutar**
	4. Balanţa conturilor după inventariere	
	5. Determinarea rezultatului, repartizarea profitului sau finanţarea pierderii	**Reguli generale** **Etapele determinării rezultatului**
	6. Balanţa de verificare definitivă	

1.2. CONŢINUTUL ŞI STRUCTURILE SITUAŢIILOR FINANCIARE ANUALE

1.2.1. Raportul anual

În timpul desfăşurării activităţii economice din cadrul entităţii, pe parcursul unui *exerciţiu financiar* au loc *evenimente şi tranzacţii* consemnate în documente contabile. Aceste operaţii economice sunt supuse analizei contabile, se stabilesc formulele contabile şi se efectuează înregistrările în conturi.

Exactitatea şi corectitudinea înregistrărilor se verifică prin balanţa conturilor. Fluxul de prelucrare a informaţiei contabile parcurge următorul traseu:

Operaţii economice → Documente → Registrul jurnal → Conturi → Balanţă de verificare → Situaţii financiare anuale

La sfârşitul anului calendaristic se efectuează *lucrările de închidere a exerciţiului financiar* care sunt supuse analizei şi aprobării Consiliului de administraţie. În acest scop se elaborează **Raportul anual** care are următoarea structură (fig.1.19):

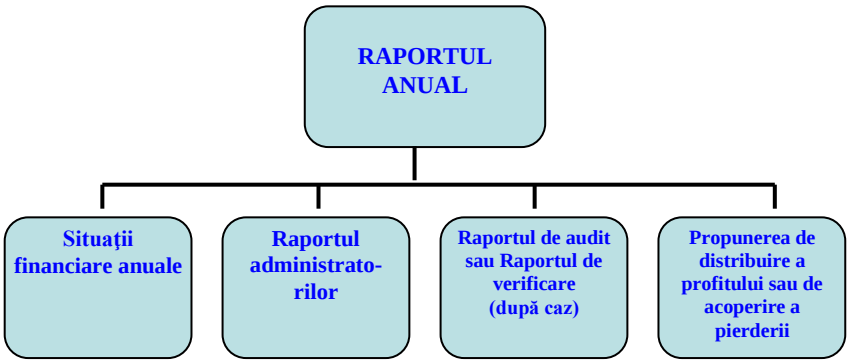

RAPORTUL ANUAL
Situaţii financiare anuale
Raportul administrato-rilor
Raportul de audit sau Raportul de verificare (după caz)
Propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii

Fig.1.19. Raportul anual

***Situaţiile financiare anuale* sunt documentele oficiale de prezentare a situaţiei economico-financiare a entităţilor, care reflectă o imagine fidelă a poziţiei financiare, performanţei financiare şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată.**

Raportul administratorilor cuprinde modalităţi de analiză economică a activităţii entităţii corelată cu dimensiunea şi complexitatea ei. *Informaţiile* de analiză din Raportul administratorilor se referă la: dezvoltarea previzibilă a entităţii, activităţi din domeniul cercetării şi dezvoltării, achiziţiile de acţiuni proprii, termenele de exercitare a drepturilor de vot, restricţii privind drepturile de vot, acorduri între

acţionari, reguli care prevăd numirea sau înlocuirea membrilor Consiliului de administraţie, acorduri între entitate şi membrii Consiliului de administraţie.

Raportul de audit reprezintă o examinare profesională de către specialişti autorizaţi în domeniu financiar-contabil (auditori), în vederea exprimării unei opinii responsabile şi independente cu privire la utilizarea corectă a informaţiei contabile. Auditarea se aplică entităţilor mari şi mijlocii, conform legislaţiei. Pentru celelalte entităţi care nu îndeplinesc condiţiile auditării, sunt verificate de către comisiile de cenzori şi se întocmeşte un **Raport de verificare**.

Alături de celelalte informaţii din Raportul anual, în Consiliul de administraţie se analizează şi se elaborează **Propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii**, în funcţie de interesele economice şi sociale ale entităţii.

1.2.2. Modele ale Situaţiilor financiare anuale

Setul unitar de formulare[*] care alcătuiesc Situaţiile financiare anuale sunt *documente de sinteză* care prezintă o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziţiei financiare, profitului sau pierderii entităţii.

Formatul şi conţinutul Situaţiilor financiare anuale sunt stabilite de Ministerul Finanţelor Publice precum şi *normele metodologice* privind întocmirea şi utilizarea acestora, în conformitate cu normele legislative[*].

Pentru asigurarea datelor destinate sistemului instituţional al statului, *persoanele juridice*, indiferent de forma de organizare, tipul de proprietate şi de reglementările contabile aplicate, *au obligaţia să întocmească şi să depună* la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice un exemplar al Situaţiilor financiare anuale. *Termenul* de depunere este de 120 sau 150 de zile de la încheierea exerciţiului financiar, în funcţie de mărimea entităţii. Persoanele juridice care *nu au desfăşurat activitate* de la data înfiinţării până la sfârşitul anului, nu întocmesc Situaţii financiare anuale, urmând să depună o *declaraţie pe proprie răspundere* care să cuprindă datele de identificare a societăţii.

Modelele Situaţiilor financiare anuale sunt prezentate în *trei variante*: Situaţii financiare „forma lungă", Situaţii financiare prescurtate, Situaţii financiare simplificate (fig.1.20).

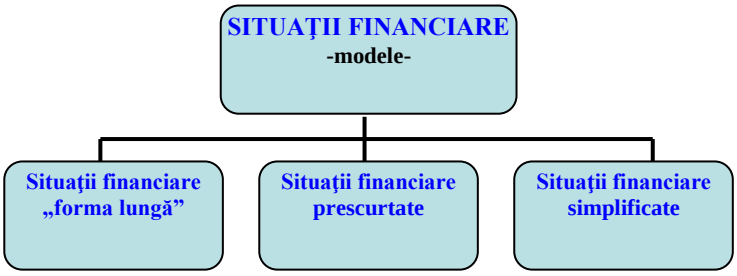


Fig.1.20. Clasificarea Situaţiilor financiare anuale

[*] Ordin MFP nr.3055 din 09.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, publicat în Monitorul Oficial al României nr.766 bis din 10.11.2009.

Diferenţierea dintre primele două categorii de Situaţii financiare este dată de următoarele trei *criterii* de mărime, stabilite de normele legislative:

- **Total active**: 3.650.000 euro
- **Cifra de afaceri netă**: 7.300.000 euro
- **Număr mediu de salariaţi**: 50

Persoanele juridice (entităţi) care potrivit reglemetărilor contabile *depăşesc două din cele trei criterii* (total active, cifra de afaceri netă, numărul mediu de salariaţi), întocmesc **Situaţii financiare** („forma lungă") concretizate într-un *set de 5 formulare corelate* între ele şi care alcătuiesc un tot unitar (fig.1.20/a).

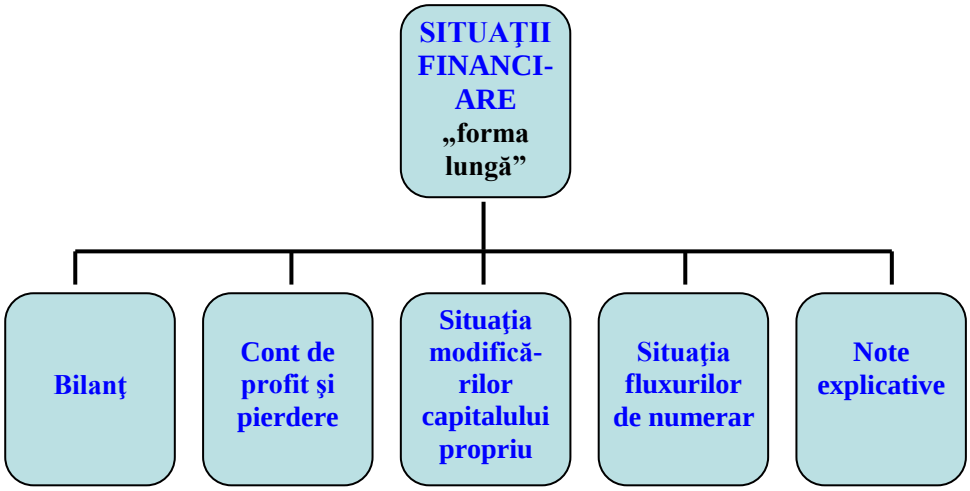


Fig.1.20/a. Situaţii financiare anuale („forma lungă")

Alături de aceste componente se vor elabora şi formularele *anexe*: **Date informative, Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărilor pentru depreciere.** Potrivit Legii contabilităţii nr.82/1991, Situaţiile financiare anuale vor fi însoţite de o **declaraţie scrisă** a persoanelor juridice prin care îşi asumă răspunderea întocmirii lor şi confirmă că:

- *Politicile contabile* utilizate la întocmirea Situaţiilor financiare anuale sunt în conformitate cu *reglementările contabile aplicabile*.
- Situaţiile financiare anuale oferă o *imagine fidelă* a poziţiei financiare, performanţei financiare şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată.
- Persoana juridică îşi desfăşoară activitatea în condiţii de *continuitate*.

Datele informative, Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărilor pentru depreciere şi Declaraţia scrisă, alături de celelalte componente fac parte integrantă din setul documentelor care alcătuiesc Situaţiile financiare anuale şi formează un *tot unitar*.

Celelalte persoane juridice, entităţi care nu îndeplinesc cel puţin două dintre criteriile de mărime, întocmesc **Situaţii financiare prescurtate** (fig.1.21). Aceste 3 sau 5 componente, vor fi însoţite de formularele *anexe*: **Date informative**, **Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărilor pentru depreciere şi Declaraţie scrisă,** la fel ca şi la entităţile din prima categorie care întocmesc forma lungă a Situaţiilor financiare.

Entităţile care îndeplinesc criteriile de a avea o cifră de afaceri netă sub echivalentul în lei de 35.000 euro şi total active sub echivalentul în lei de 35.000 euro *pot opta* pentru *sistemul simplificat de contabilitate*[*]. Aceste unităţi vor elabora **Situaţiile financiare simplificate** din (fig.1.21/a) 2 componente cu aplicarea Planului de conturi simplificat.

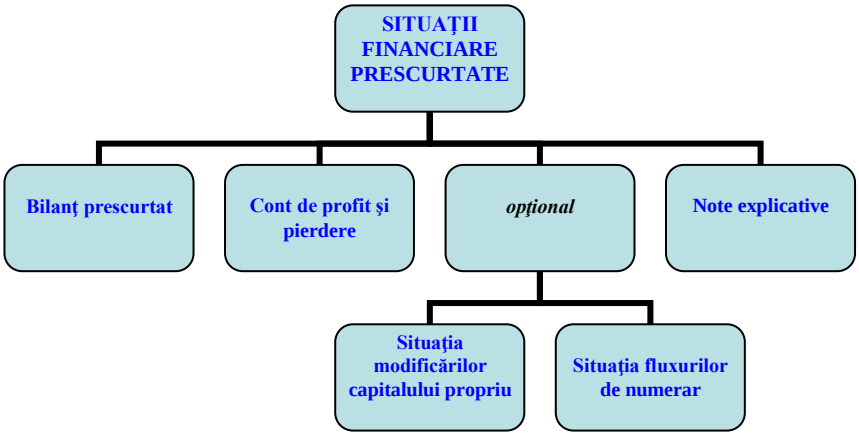


Fig. 1.21. Situaţii financiare prescurtate

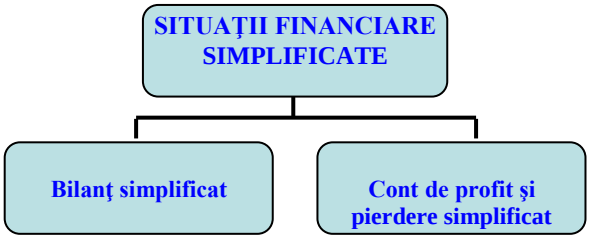


Fig. 1.21/a. Situaţii financiare simplificate

Situaţiile financiare simplificate trebuie însoţite de o **declaraţie scrisă** de asumare a răspunderii pentru întocmirea acestora în conformitate cu sistemul simplificat de contabilitate, conform legii. Alături de aceste componente, Situaţiile financiare simplificate mai cuprind *anexele*: **Date informative, Situaţia activelor**

[*] Ordin MFP nr.2237/2011 pentru aprobarea sistemului simplificat de contabilitate, publicat în Monitorul Oficial al României nr.522 bis din 25.07.2011.

imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărilor pentru depreciere.

Subunităţile fără personalitate juridică organizează şi conduc contabilitatea proprie la nivel de balanţă de verificare, fără a întocmi Situaţii financiare.

Instituţiile publice întocmesc Situaţii financiare trimestriale şi anuale într-un format specific cu particularităţi, conform normelor elaborate de Ministerul Finanţelor Publice.

Situaţiile financiare anuale vor fi *semnate* de administrator şi persoanele în drept să întocmească aceste documente de sinteză. Se va preciza *în clar numele şi prenumele persoanei* care le-a întocmit, *calitatea* acestora (categoria de personal, calificarea, specializarea) precum şi *numărul de înregistrare* la organismul profesional, dacă este cazul. Calitatea persoanelor poate fi: director economic, contabil şef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcţie, expert contabil, contabil autorizat sau răspunderea administratorului.

Situaţiile financiare anuale se întocmesc la data de 31 decembrie N, pentru un *exerciţiu financiar*, care de regulă corespunde cu un an calendaristic de 12 luni. Prin excepţie, sunt entităţi[*] care *pot opta pentru un alt exerciţiu* decât anul calendaristic şi care întocmesc *Raportări anuale* compuse din: **Situaţia activelor, datoriilor şi capitalurile proprii, Situaţia veniturilor şi cheltuielilor, Date informative, Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărilor pentru depreciere.**

Ca şi *situaţii particulare***,** persoanele juridice aflate în lichidare şi subunităţile deschise în România de societăţi rezidente în state aparţinând Spaţiului Economic European întocmesc *Raportări anuale* iar entităţile persoane juridice fără scop patrimonial întocmesc *Situaţii financiare specifice***.**

Potrivit Legii contabilităţii nr.82/1991, contabilitatea se ţine *în limba română şi în moneda naţională***.** Contabilitatea operaţiunilor efectuate în valută se ţine atât în moneda naţională, cât şi în valută. Prin *valută* se înţelege altă monedă decât leul. Cursul utilizat pentru conversia în moneda naţională a Situaţiilor financiare anuale întocmite într-o altă monedă, este *cursul de schimb valutar* comunicat de Banca Naţională a României, valabil pentru data bilanţului. Acest curs se prezintă în Notele explicative**.**

Situaţiile financiare anuale se întocmesc *în lei*. Această unitate de măsură se va trece pe fiecare formular în parte. Situaţiile financiare anuale se *păstrează* în *arhiva generală* a entităţii timp de *10 de ani***.** În caz de *încetare a activităţii*, Situaţiile financiare anuale împreună cu celelalte registre contabile se predau la Arhivele statului. Legea contabilităţii nr.82/1991 prevede obligativitatea *publicării* (parţiale sau totale) Situaţiilor financiare anuale pentru a fi aduse la cunoştinţa utilizatorilor interni şi externi de informaţii contabile.

[*] Ordin MFP nr.1878/2010 privind întocmirea Situaţiilor financiare anuale de către entităţile care au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit art.27, alin. (3) din Legea contabilităţii nr.82/1991.

Situaţiile financiare anuale trebuiesc *elaborate în conformitate cu reglementările contabile legislative* în vigoare privind *regulile de întocmire, aprobare, auditare şi publicare*. În caz contrar, Legea contabilităţii nr.82/1991 prevede aplicarea de *sancţiuni* pentru contravenţii şi infracţiuni. Se consideră *contravenţii* care se pedepsesc cu amendă *nerespectarea reglementărilor* emise de Ministerul Finanţelor Publice:

- nerespectarea reglementărilor cu privire la *întocmirea şi auditarea* Situaţiilor financiare anuale
- nerespectarea reglementărilor cu privire *întocmirea şi depunerea* Situaţiilor financiare periodice stabilite de lege
- *nedepunerea declaraţiei specifice* pentru activitate nedesfăşurată
- nerespectarea reglementărilor cu privire la *publicarea* Situaţiilor financiare
- prezentarea de Situaţii financiare care conţin *date eronate sau necorelate*, inclusiv cu privire la identificarea persoanei raportoare

Se consideră *infracţiune de fals intelectual* care se pedepseşte conform legii, efectuarea *cu ştiinţă* de *înregistrări inexacte*, precum şi *omisiunea cu ştiinţă* a *înregistrărilor în contabilitate*, având drept consecinţă denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum şi a elementelor de activ şi de pasiv ce se reflectă în bilanţ.

Potrivit Legii contabilităţii nr.82/1991, Ministerul Finanţelor Publice poate stabili pentru entităţi, întocmirea şi depunerea de Raportări contabile şi *la alte perioade* decât anual, în cadrul exerciţiului financiar (*de exemplu semestrial*).

1.2.3. Modele de Bilanţ

Ca şi document de sinteză bilanţul este o parte componentă importantă a unui set de modele numit Situaţii financiare anuale. ***Bilanţul este documentul de sinteză prin care se prezintă elementele de activ, datorii şi capital propriu ale entităţii la sfârşitul exerciţiului financiar, precum şi în celelalte situaţii prevăzute de lege.***

Bilanţul este *obligatoriu* şi redă starea şi evoluţia *situaţiei financiare* a entităţii. Ca şi procedeu al metodei contabilităţii, bilanţul îndeplineşte următoarle *funcţii:*

- *Funcţia de generalizare a informaţiei contabile*. Prin bilanţ informaţiile din conturi se grupează şi se sistematizează, realizându-se astfel o centralizare şi sistematizare a informaţiei specifice.
- *Funcţia de informare*. Datele cuprinse în bilanţ sunt puse la dispoziţia utilizatorilor interni şi externi în vederea prelucrării lor şi luării deciziilor.
- *Funcţia de analiză*. Pe baza informaţiilor preluate din bilanţ se determină indicatori economici cu ajutorul cărora se poate stabili situaţia economică a entităţii

Datele valorice în bilanţ se exprimă în *lei* şi sunt prezentate în cadrul exerciţiului financiar la două momente, *începutul şi sfârşitul anului*.

După modul de aşezare a elementelor de activ şi de pasiv în bilanţ, *teoretic conceptual* există două scheme de bază: *schema bilanţului orizontal* (sub formă de cont) şi schema bilanţului vertical (sub formă de listă). Conform Reglementărilor contabile armonizate cu Directivele Europene, la noi în ţară începând cu anul 2005 se foloseşte *schema bilanţului vertical*. El se prezintă sub forma unei *liste* în care sunt desfăşurate mai întâi elementele de activ, urmate de elementele de pasiv. Modelul vertical se bazează pe *ecuaţia fundamentală* :

Activ – Datorii = Capital propriu

Această schemă pune în evidenţă *patrimoniul net* (situaţia netă, *capital propriu*). Documentul tipizat de bilanţ are *modelul şi formatul* stabilite de Ministerul Finanţelor Publice conform Reglementărilor contabile aplicabile Situaţiilor financiare. În formatul privind modelul vertical de bilanţ *nu se stabilesc poziţiile total activ şi total pasiv*, aspect care-l diferenţiază de modelul orizontal de bilanţ (care se folosea înainte de anul 2005).

În raport cu cele trei modele de Situaţii financiare (Situaţii financiare anuale „forma lungă", Situaţii fianciare prescurtate şi Situaţii financiare anuale simplificate), avem *trei modele* de bilanţ: *bilanţ* („forma lungă"), *bilanţ prescurtat* şi *bilanţ simplificat* (fig.1.22.).

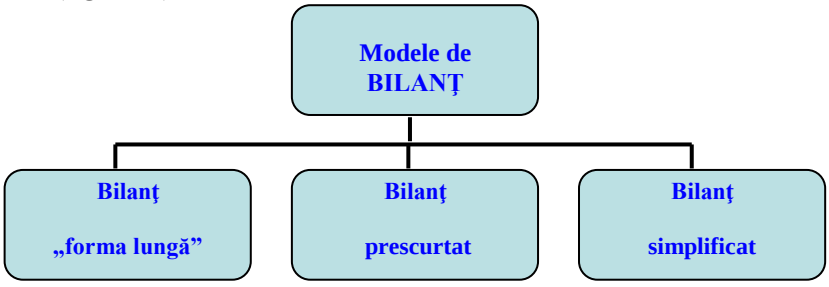


Fig. 1.22. Modele de bilanţ

Bilanţul (forma lungă) se *întocmeşte* de entităţile care au obligaţia să elaboreze Situaţiile financiare anuale (forma lungă). *Structura* acestui model de bilanţ este prezentată la *fig.1.23*. (model nr.1, simbolizat prin cod Formular 10).

Bilanţul prescurtat se *întocmeşte* de celelalte persoane juridice, care elaborează Situaţii financiare prescurtate. *Structura* acestui model de bilanţ este prezentată la *fig.1.24* (model nr.2, simbolizat prin cod Formular 10).

Bilanţul simplificat se *întocmeşte* de persoanele juridice, care optează să elaboreze Situaţii financiare simplificate. *Structura* acestui model de bilanţ este prezentată la *fig.1.24/a* (model nr.3, simbolizat prin cod Formular 10) cu opţiunea aplicării Planului de conturi simplificat.

Indiferent de modelul de bilanţ care se întocmeşte, *elementele bilanţiere* de activ şi de pasiv se *transpun* în bilanţ după următoarele *criterii*:

- elementele de *activ* (active) după *natură şi lichiditate*
- *datoriile* (pasivele) şi *capitalul propriu* după *natură şi exigibilitate*

BILANŢ (forma lungă) la data de 31.12.N

Formularul **10** - lei –

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	SOLD LA:	
		01.01. N	31.12. N
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. Imobilizări necorporale			
1.*Cheltuieli de constituire* **(ct.201 – 2801)**	**01**		
2. *Cheltuieli de dezvoltare* **(ct.203-2803-2903)**	**02**		
3. *Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare şi alte imobilzări necorporale* **(ct.205+208-2805-2808-2905-2908)**	**03**		
4. *Fond comercial* **(ct.2071-2807-2907)**	**04**		
5. *Avansuri şi imobilizări necorporale în curs de execuţie* **(ct.233+234-2933)**	**05**		
TOTAL (rd. 01 la 05)	**06**		
II. Imobilzări corporale			
1. *Terenuri şi construcţii* **(ct.211+212-2811-2812-2911-2912)**	**07**		
2. *Instalaţii tehnice şi maşini* **(ct.213+223-2813-2913)**	**08**		
3. *Alte instalaţii, utilaje şi mobilier* **(ct.214+224-2814- 2914)**	**09**		
4. *Avansuri şi imobilizări corporale în curs de execuţie* **(ct.231+232-2931)**	**10**		
TOTAL (rd. 07 la 10)	**11**		
III. Imobilizări financiare			
1. *Acţiuni deţinute la entităţile afiliate* **(ct.261 - 2961)**	**12**		
2. *Împrumuturi acordate entităţilor afiliate* **(ct.2671+2672-2964)**	**13**		
3. *Interese de participare* **(ct.263-2962)**	**14**		
4. *Împrumuturi acordate entităţilor de care compania este legată în virtutea intereselor de participare* **(ct.2673+2674-2965)**	**15**		

5. Investiţii deţinute ca imobilizări **(ct.265 -2963)**	**16**		
6. Alte împrumuturi **(ct.2675*+2676*+2677+ 2678* +2679*-2966*-2968*)**	**17**		
TOTAL (rd. 12 la 17)	**18**		
ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL (rd. 06 + 11 + 18)	**19**		
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. Stocuri			
1. Materii prime şi materiale consumabile **(ct.301+321+302+322+303+323+/-308+351+ 358 +381+328+/-388-391-392-3951-3958-398)**	**20**		
2. Producţia în curs de execuţie **(ct.331+332+341+/-348*-393-3941-3952)**	**21**		
3. Produse finite şi mărfuri **(ct.345+346+/-348*+ +354 +356+357+361+326+/-368+371+327+/-378 - 3945-3946-3953-3954-3956-3957-396-397–4428)**	**22**		
4.Avansuri pentru cumpărări de stocuri **(ct. 4091)**	**23**		
TOTAL (rd. 20 la 23)	**24**		
II. Creanţe (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element)			
1.Creanţe comerciale **(ct. 2675*+2676*+2678*+2679*-2966*-2968*+ +4092+411+413+418-491)**	**25**		
2. Sume de încasat de la entităţile afiliate **(ct. 451** - 495*)**	**26**		
3. Sume de încasat de la entităţile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare **(ct.453 - 495*)**	**27**		
4. Alte creanţe **(ct.425+4282+431**+437**+4382+ +441**+4424+4428**+444**+445+446**+447**+ +4482+ 4582+461+473**- 496 - 5187)**	**28**		
5. Capital subscris şi nevărsat **(ct.456 - 495*)**	**29**		
TOTAL (rd. 25 la 29)	**30**		
III. Investiţii pe termen scurt			
1. Acţiuni deţinute la entităţile afiliat **(ct.501 - 591)**	**31**		
2. Alte investiţii pe termen scurt **(ct.505+506+508-595-596-598+5113+5114)**	**32**		
TOTAL (rd. 31 + 32)	**33**		
IV. Casa şi conturi la bănci **(ct. 5112+512+531+532+541+542)**	**34**		
ACTIVE CIRCULANTE – TOTAL (rd. 24 + 30 + 33 + 34)	**35**		

C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	**36**		
D. DATORII : SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN			
1. *Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni convertibile* **(ct. 161+1681-169)**	**37**		
2. *Sume datorate instituţiilor de credit* **(ct.1621+1622+1624+1625+1627+1682+5191+ +5192+5198)**	**38**		
3. *Avansuri încasate în contul comenzilor* **(ct. 419)**	**39**		
4. *Datorii comerciale – furnizori* **(ct.401+404+408)**	**40**		
5. *Efecte de comerţ de plătit* **(ct.403+405)**	**41**		
6. *Sume datorate entităţilor afiliate* **(ct.1661+1685+2691+451***)**	**42**		
7. *Sume datorate entităţilor de care compania este legată în virtutea intereselor de participare* **(ct.1663+1686+2692+453***)**	**43**		
8. *Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale şi datoriile privind asigurările sociale* **(ct.1623+1626+167+1687+2693+421+423+424+ +426+427+4281+431*** +437***+4381+441***+ +4423+4428***+444***+446***+447***+4481+ +455+456***+457+4581+462+473***+509+5186+ +5193+5194+5195+5196+5197)**	**44**		
TOTAL (rd. 37 la 44)	**45**		
E. Active circulante nete/datorii curente nete **(rd. 35 + 36 – 45 – 63)**	**46**		
F. Total active minus datorii curente **(rd. 19 + 46)**	**47**		
G. DATORII : SUME CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR - O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
1. *Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni convertibile* **(ct. 161+1681-169)**	**48**		
2. *Sume datorate instituţiilor de credit* **(ct.1621 +1622 +1624+1625+1627+1682+5191+5192+5198)**	**49**		
3. *Avansuri încasate în contul comenzilor* **(ct.419)**	**50**		
4. *Datorii comerciale – furnizori* **(ct.401+404+408)**	**51**		
5. *Efecte de comerţ de plătit* **(ct.403+405)**	**52**		
6. *Sume datorate entităţilor afiliate* **(ct.1661+1685+2691+451***)**	**53**		

7. Sume datorate entităţilor de care compania este legată în virtutea intereselor de participare **(ct.1663+1686+2692+453***)**	**54**		
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale şi datoriile privind asigurările sociale **(ct.1623+1626+167+1687+2693+421+423+424+ +426+427+4281+431*** +437***+4381+441***+ +4423+4428***+444***+446***+447***+4481+ +455+456***+4581+462+473***+509+5186+ +5193+5194+5195+5196+5197)**	**55**		
TOTAL (rd. 48 la 55)	**56**		
H. PROVIZIOANE			
1. Provizioane pentru pensii şi obligaţii similare **(ct. 1515)**	**57**		
2. Provizioane pentru impozite **(ct. 1516)**	**58**		
3. Alte provizioane **(ct.1511+1512+1513+1514+1518)**	**59**		
TOTAL (rd. 57 la 59)	**60**		
I. VENITURI ÎN AVANS			
1. Subvenţii pentru investiţii **(ct.475)**	**61**		
2. Venituri înregistrate în avans **(ct. 472)** *total (rd.63+64), din care:*	**62**		
Sume de reluat într-o perioadă de până la un an **(ct. 472*)**	**63**		
Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an **(ct. 472*)**	**64**		
3. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi **(ct. 478)**	**65**		
Fond comercial negativ **(ct.2075)**	**66**		
TOTAL (rd. 61 + 62 + 65 +66)	**67**		
J. CAPITAL ŞI REZERVE			
I. Capital			
1. Capital subscris vărsat **(ct.1012)**	**68**		
2. Capital subscris nevărsat **(ct.1011)**	**69**		
3. Patrimoniul regiei **(ct.1015)**	**70**		
4. Patrimoniul institutelor de cercetare-dezvoltare **(ct.1018)**	**71**		
TOTAL (rd. 68 la 71)	**72**		
II. Prime de capital (ct. 104)	**73**		
III. Rezerve din reevaluare (ct. 105)	**74**		
IV. Rezerve			

1. Rezerve legale **(ct. 1061)**	**75**		
2. Rezerve statutare sau contractuale **(ct. 1063)**	**76**		
3. Rezerve reprezentând surplusul realizat din reevaluare **(ct. 1065)**	**77**		
4. Alte rezerve **(ct. 1068)**	**78**		
TOTAL (rd.75 la 78)	**79**		
Acţiuni proprii **(ct. 109)**	**80**		
Câştiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii **(ct.141)**	**81**		
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii **(ct.149)**	**82**		
V. Profitul sau pierderea reportat (ă)			
Sold C **(ct. 117)**	**83**		
Sold D **(ct. 117)**	**84**		
VI. Profitul sau pierderea exerciţiului financiar			
Sold C **(ct. 121)**	**85**		
Sold D **(ct. 121)**	**86**		
Repartizarea profitului **(ct. 129)**	**87**		
CAPITALURI PROPRII – TOTAL **(rd.72+73+74+79– 80+81– 82+ 83–84+ 85- 86- 87)**	**88**		
Patrimoniul public **(ct. 1016)**	**89**		
CAPITALURI – TOTAL **(rd. 88 + 89) sau (rd. 90 = 47 – 56 – 60 – 61 – 64 – 65 – 66)**	**90**		

Suma de control F 10:

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective; **) Solduri debitoare ale conturilor respective; ***) Solduri creditoare ale conturilor respective

Fig.1.23. Bilanţ (forma lungă) – formular cod.10 , model nr.1

BILANŢ PRESCURTAT

la data de 31.12.N

Formularul **10** - lei –

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Sold la:	
		01.01. N	31.12. N
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. Imobilizări necorporale (ct.201+203+205+ + 2071+208+233+234-280 – 290 – 2933)	**01**		
II. Imobilizări corporale (ct.211+212+213+214+ +223+224 + 231+232 – 281 – 291 – 2931)	**02**		
III. Imobilizări financiare (ct.261+263+265+267*- 296)	**03**		
ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL **(rd. 01+02+ 03)**	**04**		

B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. Stocuri (ct.301+321+302+322+303+323+/-308+ +328+331+332+341+345+346+/-348+351+354+356 +357+358+361+326+/-368+371+327+/-378+381+/- 388 – 391 – 392 – 393 – 394 – 395 – 396 – 397 – 398 + 4091 – 4428)	**05**		
II. Creanţe (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element) (ct.267*- 296*+4092+411+413+418+425+4282+431** + 437** +4382+441**+4424+4428**+444**+445+446** +447**+4482+451**+453**+456**+4582+461+473** - – 491- 495 – 496 +5187)	**06**		
III. Investiţii pe termen scurt (ct.501+505+506+ + 508+5113+5114-591-595-596-598)	**07**		
IV. Casa şi conturi la bănci (ct.5112+512+531+ +532+541+542)	**08**		
ACTIVE CIRCULANTE –TOTAL **(rd. 05+06+07+08)**	**09**		
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	**10**		
D. DATORII : SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+ +401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+ +427+4281+431***+437***+4381+441***+4423+ +4428***+444***+446***+447***+4481+451***+453***+ +455+456***+457+4581+462+473***+509+5186+519)	**11**		
E. Active circulante nete/datorii curente nete (rd. 09 + 10 – 11 – 19)	**12**		
F. Total active minus datorii curente (rd.04+12)	**13**		
G. DATORII : SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+ +401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+ +427+4281+431***+437***+4381+441***+4423+ +4428***+444***+446***+447***+4481+451***+453***+ +455+456***+4581+462+473***+509+5186+519)	**14**		
H. PROVIZIOANE (ct. 151)	**15**		
I. VENITURI ÎN AVANS (rd. 17 + 18 + 21 + 22)	**16**		
1. Subvenţii pentru investiţii (ct.475)	**17**		
2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472) total (rd.19+20)	**18**		
Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 472*)	**19**		
Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 472*)	**20**		

3. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi (ct.478)	**21**		
• Fond comercial negativ (ct.2075)	**22**		
J. CAPITAL ŞI REZERVE			
I. Capital (rd. 24+25+26+27)	**23**		
1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)	**24**		
2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)	**25**		
3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)	**26**		
4. Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare (ct. 1018)	**27**		
II. Prime de capital (ct. 104)	**28**		
III. Rezerve din reevaluare (ct. 105)	**29**		
IV. Rezerve (ct. 106)	**30**		
Acţiuni proprii (ct. 109)	**31**		
Câştiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct.141)	**32**		
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct.149)	**33**		
V. Profitul sau pierderea reportat (ă) Sold C (ct. 117)	**34**		
Sold D (ct. 117)	**35**		
VI. Profitul sau pierderea exerciţiului financiar Sold C (ct. 121)	**36**		
Sold D (ct. 121)	**37**		
Repartizarea profitului (ct. 129)	**38**		
***CAPITALURI PROPRII - TOTAL* (rd. + 23+ 28 + 29 + 30 – 31 + 32 – 33 + 34 – 35 + 36 – 37 – 38)**	**39**		
Patrimoniul public (ct. 1016)	**40**		
***CAPITALURI – TOTAL* (rd. 39 + 40) sau (rd. 41 = 13 – 14 – 15 – 17 – 20 – 21 - 22)**	**41**		

Suma de control F 10:

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective **) Solduri debitoare ale conturilor respective ***) Solduri creditoare ale conturilor respective

Fig. 1.24. Bilanţul prescurtat – formular cod 10 , model nr.2

BILANŢ SIMPLIFICAT
la data de 31.12.N

Formularul **10** - lei –

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Sold la:	
		01.01. N	31.12. N
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. Imobilizări necorporale (ct.200+230*- 280 – - 290 – 293*)	**01**		
II. Imobilizări corporale (ct.210+220+230* – 281- – 291 – 293*)	**02**		
III. Imobilizări financiare (ct.260*- 296)	**03**		
ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL (rd. 01+02+ 03)	**04**		
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. Stocuri (ct.300+/-308+320+330+340+/-348+350+ +361+/-368+371+/-378+381+/-388 – 390 + 409* – 4428)	**05**		
II. Creanţe (ct.260*- 296*+409*+410+ 425+428**+ +431**+ 437** +438*+441**+4424+4428**+444**+ 445 + 446**+447**+448**+451****+453****+456**+458**+ +461+ 473** – 490+518**)	**06**		
III. Investiţii pe termen scurt (ct.500+511*-590)	**07**		
IV. Casa şi conturi la bănci (ct.511*+512+531+ +532+541****+542)	**08**		
ACTIVE CIRCULANTE –TOTAL (rd. 05+06+07+08)	**09**		
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	**10**		
D. DATORII : SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN (ct.160+168 -169****+269+400+419+ +420 +427+428***+431***+437***+438***+441***+ +4423+4428***+444***+446***+447***+448***+451**** +453****+455+456***+457+458***+462+473***+ 509+ +518***+519)	**11**		
E. Active circulante nete/datorii curente nete (rd. 09 + 10 – 11 – 18)	**12**		
F. Total active minus datorii curente (rd.04+12)	**13**		
G. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (ct.160+168 -169****+269+400+419+ +420 +427+428***+431***+437***+438***+441***+ +4423+4428***+444***+446***+447***+448***+451**** +453****+455+456***+458***+462+473***+ 509+ +518***+519)	**14**		
H. PROVIZIOANE (ct. 151)	**15**		
I. VENITURI ÎN AVANS			
• Subvenţii pentru investiţii (ct.475)	**16**		

• Venituri înregistrate în avans (ct. 472) total (rd.18+19), din care:	**17**		
Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 472*)	**18**		
Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 472*)	**19**		
VENITURI ÎN AVANS - TOTAL (rd. 16 + 17)	**20**		
J. CAPITAL ŞI REZERVE			
I. Capital (ct. 101)	**21**		
II. Prime de capital (ct. 104****)	**22**		
III. Rezerve din reevaluare (ct. 105****)	**23**		
IV. Rezerve (ct. 106)	**24**		
Acţiuni proprii (ct. 109****)	**25**		
Câştiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct.141****)	**26**		
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct.149****)	**27**		
V. Profitul sau pierderea exerciţiului reportat (ă) Sold C (ct. 117)	**28**		
Sold D (ct. 117)	**29**		
VI. Profitul sau pierderea exerciţiului financiar Sold C (ct. 121)	**30**		
Sold D (ct. 121)	**31**		
Repartizarea profitului (ct. 129)	**32**		
***CAPITALURI PROPRII - TOTAL* (rd. 21 + 22+ +23 + 24 – 25 + 26 – 27 + 28 – 29 + 30 – 31 -32)**	**33**		

Suma de control F 10:

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective

**) Solduri debitoare ale conturilor respective

***) Solduri creditoare ale conturilor respective

****) Se utilizează de către entităţile care aplică art.24 alin.(2) din ordin.

Fig. 1.24/a. Bilanţul simplificat – formular cod 10 , model nr.3

Lichiditatea indică posibilitatea *transformării* elementelor patrimoniale *în bani* (în decursul timpului). Cu cât termenul de transformare în bani este mai mic, cu atât lichiditatea este mai mare.

După acest criteriu, elementele de activ sunt prezentate în *ordine crescătoare a lichidităţii* lor, de la cele mai puţin lichide la la cele cu un grad de lichiditate mai mare. Astfel, *imobilizările* se transformă în bani după o perioadă mai îndelungată de timp, deoarece sunt bunuri durabile în activitatea entităţii. *Activele circulante* se transformă în bani într-o perioadă mai scurtă în funcţie de structura lor. Lichiditatea activelor circulante creşte de la stocuri la creanţe, apoi la titluri de valoare, ajungând la disponibilităţi băneşti care au o lichiditate foarte mare. După criteriul *lichidităţii* activele se *ordonează* astfel:

- ***Imobilizări necorporale*** **min.**
- ***Imobilizări corporale***
- ***Imobilizări financiare***
- ***Stocuri***
- ***Creanţe***
- ***Investiţii pe termen scurt***
- ***Casa şi conturi la bănci***
- ***Cheltuieli în avans*** **max.**

Exigibilitatea se referă la *termenul* (intervalul de timp) la care *o datorie* va trebui să fie *achitată* sau când elementul de pasiv se lichidează (iese din patrimoniu). Cu cât intervalul de timp în care o datorie va fi achitată este mai mic, cu atât gradul de exigibilitate creşte (datoria este mai exigibilă). După criteriul exigibilităţii, elementele de pasiv se ordonează după *gradul de exigibilitate descrescător,* de la cele mai exigibile la cele mai puţin exigibile.

Noua abordare a bilanţului conturează orientarea spre structuri ale datoriilor aşezate în raport cu scadenţa sub un an şi peste un an. Datoriile sunt împărţite în *datorii curente*, care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an şi *datorii necurente*, care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an.

După criteriul **exigibilităţii**, datoriile şi capitalul propriu sunt *ordonate* astfel:

- ***Datorii: sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an*** **max.**
- ***Datorii: sume care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an***
- ***Provizioane***
- ***Venituri în avans***
- ***Capital şi rezerve*** **min.**

În alcătuirea modelului de bilanţ vertical se pune accent cu preponderenţă pe realitatea economică alături de forma juridică. Astfel, se reliefează *locul şi rolul capitalului propriu* în cadrul elementelor de pasiv, *definit* ca fiind interesul rezidual al acţionarilor în activele unei entităţi după deducerea tuturor datoriilor sale.

Detalierea informaţiilor în cadrul bilanţului se face, în funcţie de necesităţile de informare *în trepte:* pe grupe, subgrupe şi posturi bilanţiere (vezi fig.1.23, 1.24 şi 1.24/a). Grupele se notează cu *majuscule*, subgrupele cu cifre *romane* iar posturile bilanţiere cu *cifre arabe*.

• **grupa** este structura cea mai largă care prezintă elementele bilanţiere după *criterii globale*. Grupele (în număr de *10*) se notează cu majuscule de la **A** la **J**:

grupa A Active imobilizate
A
grupa B Active circulante
grupa C Cheltuieli în avans
grupa D Datorii: Sume care trebuie plătite
într-o perioadă de până la un an
grupa E Active circulante nete / datorii curente nete
grupa F Total active minus datorii curente
grupa G Datorii: Sume care trebuie plătite
într-o perioadă mai mare de un an
grupa H Provizioane
grupa I Venituri în avans
grupa J Capital şi rezerve
J

Grupele de la **A** la **C** formează *activele* iar grupa **D** şi grupele de la **G** la **J** cuprind *elementele de pasiv.*

Grupele **E** şi **F** integrează două structuri de *subtotaluri* reprezentând *indicatori economici* ce rezultă din calcul :

Grupa E: Active circulante nete / datorii curente nete =Active circulante (Grupa B) + Cheltuieli în avans (Grupa C) – Datorii: Sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an (Grupa D) – Venituri în avans (parţial Secţiunea: Sume de reluat într-o perioadă de până la un an) (parţial Grupa I) *sau*

Grupa E = **Grupa B + Grupa C – Grupa D –** parţial **Grupa I** Secţiunea: Sume de reluat într-o perioadă de până la un an. Din formula de calcul rezultă că grupa E stabileşte *diferenţa* între active curente şi pasive curente.

Grupa F: Total active minus datorii curente = Active imobilizate (Grupa A) + Active circulante nete/Datorii curente nete (Grupa E) *sau*

Grupa E = Grupa A + Grupa E. Din formula de calcul rezultă că grupa E stabileşte *diferenţa* între total active şi pasive curente.

- **subgrupa** (capitol) divide grupele după *caracteristici mai analitice*. ***Exemplu:*** ***Grupa A*** *Active imobilizate se detaliază în* ***subgrupele: I*** *Imobilizări necorporale,* ***II*** *Imobilizări corporale şi* ***III*** *Imobilizări financiare.*
- **postul de bilanţ** este structura cea mai mică, cea mai analitică, care dimensionează *fie un element individual* din patrimoniu *fie mai multe elemente patrimoniale cu aceleaşi caracteristici*. Postul bilanţier are un grad de semnificaţie convenabil pentru utilizatori, constituindu-se în poziţii distincte. ***Exemplu 1:*** ***Grupa A*** *Active imobilizate,* ***subgrupa II*** *Imobilizări corporale se subdivide în* ***posturile bilanţiere****: 1. Terenuri şi construcţii, 2. Instalaţii tehnice şi maşini, 3. Alte instalaţii, utilaje şi mobilier, 4. Avansuri şi imobilizări corporale în curs de execuţie.* ***Exemplu 2.*** *Într-o formă tabelară, selectăm exemplificări privind* ***detalierea generală*** *a informaţiilor din bilanţ (fig.1.25). Din analiza acestor exemple observăm că* ***grupa B*** *Active circulante, se detaliază* ***pe subgrupa I*** *Stocuri şi în continuare pe patru* ***posturi bilanţiere*** *iar* ***subgrupa IV*** *Casa şi conturi la bănci, nu se mai detaliază sub formă de*

posturi bilanţere. ***Grupa C*** *Cheltuieli în avans, nu se detaliază pe subgrupe şi posturi bilanţiere.* ***Grupa D*** *Datorii : Sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an , nu se detaliază se subgrupe ci numai pe opt posturi bilanţiere.* ***Grupa J*** *Capital şi rezerve, se detaliază pe* ***subgrupa 1*** *Capital, care la rândul ei se divizează pe trei* ***posturi bilanţere****, iar* ***Subgrupa II*** *Prime de capital şi* ***Subgrupa III*** *Rezerve din reevaluare, nu se divizează în posturi bilanţiere.*

TABEL – detaliere informaţii Bilanţ

Grupa	Sub-grupa	Post bilanţier	STRUCTURI BILANŢIERE
1	*2*	*3*	*4*
.....	.....	.....	.....
B			**ACTIVE CIRCULANTE**
	I		***Stocuri***
		1	*Materii prime şi materiale consumabile*
		2	*Producţia în curs de execuţie*
		3	*Produse finite şi mărfuri*
		4	*Avansuri pentru cumpărări de stocuri*
	.....	.....	.....
	IV		***Casa şi conturi la bănci***
C			**CHELTUIELI ÎN AVANS**
D			**DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN**
		1	*Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni*
		2	*Sume datorate instituţiilor de credit*
		3	*Avansuri încasate în contul comenzilor*
		4	*Datorii comerciale – furnizori*
		5	*Efecte de comerţ de plătit*
		6	*Sume datorate entităţilor afiliate*
		7	*Sume datorate entităţilor pe bază de interese de participare*
		8	*Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale şi datoriile privind asigurările sociale*
.....	.....	.....	.....
J			**CAPITAL ŞI REZERVE**
	I		***Capital***
		1	*Capital subscris vărsat*
		2	*Capital subscris nevărsat*
		3	*Patrimoniul regiei*
	II		***Prime de capital***
	III		***Rezerve din reevaluare***
.....	.....	.....	.....

Fig.1.25. Detalierea informaţiilor în Bilanţ – exemplu

Laborator tehnologic. *La sfârşitul exerciţiului N, entitatea „Dana „ SRL are următoarea situaţie valorică a grupelor şi subgrupelor bilanţiere:*

grupa A ***Active imobilizate*** ***20.000***
I. *Imoblizări necorporale* *5.000*
II. *Imobilizări corporale* *15.000*
grupa B ***Active circulante*** ***110.000***
I. *Stocuri* *60.000*
II. *Creanţe* *30.000*
IV. *Casa şi conturi la bănci* *20.000*
grupa C ***Cheltuieli în avans*** ***6.000***
grupa D ***Datorii: Sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an*** ***105.000***
grupa G ***Datorii: Sume care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an*** ***17.000***
grupa H ***Provizioane*** ***1.000***
grupa I ***Venituri în avans*** ***10.000***
din care: Sume de reluat într-o perioadă de până la un an 3.000
grupa J ***Capital şi rezerve*** ***5.900***
I. *Capital subscris vărsat* ..... *900* (+)
IV. *Rezerve* ..... *100* (+)
V. *Profitul reportat* ..... *3.000* (+)
VI. *Profitul curent* ..... *2.000* (+)
Repartizarea profitului ..... *100* (-)

Se cere :

a. Calculaţi Grupa E Active circulante/datorii curente nete
b. Calculaţi Grupa F Total active minus datorii curente
c. Completaţi formularul Bilanţ prescurtat de la fig.1.24, rubricile de totaluri, coloana Sold la sfârşitul anului.

Rezolvare :

a. Grupa E = Grupa B + Grupa C – Grupa D – Grupa I (parţial) =
= 110.000 + 6.000 – 105.000 – 3.000 = 8.000 lei
b. Grupa F = Grupa A + Grupa E = 20.000 + 8.000 = 28.000 lei
c. Completarea formularului de Bilanţ prescurtat se va face prin transpunerea datelor privind grupe şi subgrupe, din enunţ în formular cu respectarea regulilor de elaborare.

1.2.4. Modelul Contului de profit şi pierdere

Conturile de venituri şi cheltuieli nu apar în bilanţ ci numai diferenţa dinte ele sub forma rezultatului exerciţiului, care poate fi *profit sau pierdere*. Pentru a descrie şi analiza procesul de formare a rezultatului se elaborează documentul de sinteză ***Cont de profit şi pierdere*** ca şi parte componentă unitară a setului de formulare care alcătuiesc Situaţiile financiare anuale, alături de bilanţ.

Noţiunea de Cont de profit şi pierdere este inspirată din practica contabilă în vederea identificării mecanismului prin care se fac cunoscute informaţiile despre câştigul sau pierderea din afaceri.

***Contul de profit şi pierdere* este documentul de sinteză care măsoară performanţele financiare ale unei entităţi cu prezentarea veniturilor, a cheltuielilor şi rezultatelor obţinute în cursul unei perioade date.**

Contul de profit şi pierdere evidenţiază şi explică într-o formă analitică rezultatele prin prisma raportului de echilibru între cheltuieli şi venituri, potrivit ecuaţiei fundamentale :

± Rezultatul exerciţiului = Venituri – Cheltuieli

Elementele de bază ale Contului de profit şi pierdere sunt :

- veniturile
- cheltuielile
- profiturile
- pierderile

Modelul Contului de profit şi pierdere este sub formă de *listă*, pe verticală, unde sunt prezentate mai întâi veniturile şi apoi cheltuielile aranjate după *natura economică* sau *conţinut economic*. Formularele se elaborează în două variante: **model nr.1** *Cont de profit şi pierdere*, pentru entităţile care elaborează Situaţii financiare (forma lungă) şi Situaţii financiare prescurtate (fig.1.26), simbolizat prin cod Formular 20 şi **model nr.2** *Cont de profit şi pierdere simplificat* pentru entităţile care elaborează Situaţii financiare simplificate (fig.1.26/a), simbolizat prin cod Formular 20.

CONT DE PROFIT ŞI PIERDERE

la data de 31 decembrie N

Formular **20** -lei-

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Exerciţiul financiar	
		N – 1	N
A	B	1	2
1.Cifra de afaceri netă (rd. 02+03+04+05+06)	**01**		
Producţia vândută **(ct. 701 + 702 + 703 + 704 + + 705 + 706 + 708)**	***02***		
Venituri din vânzarea mărfurilor **(ct.707)**	***03***		
Reduceri comerciale acordate **(ct.709)**	***04***		
Venituri din dobânzi înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing **(ct.766***)**	***05***		
Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete **(ct. 7411)**	***06***		
2. Venituri aferente costului de producţie în curs de execuţie (**ct.711 + 712**)			
Sold **C**	**07**		
Sold **D**	**08**		
3. Producţia realizată de entitate pentru scopurile sale proprii şi capitalizată **(ct. 721 + 722)**	**09**		
4. Alte venituri din exploatare**(ct.758 +7417 +7815)**	**10**		
- din care fond comercial negativ	**11**		
Venituri din exploatare – TOTAL (rd. 01 + 07 – 08 + 09 + 10)	**12**		
5.a.Cheltuieli cu materiile prime şi materialele **(ct. 601 + 602 – 7412)**	**13**		
Alte cheltuieli materiale **(ct.603 + 604 + 606 + 608)**	**14**		
5.b.Alte cheltuieli externe (cu energia şi apa) **(ct. 605 – 7413)**	**15**		
5.c.Cheltuieli privind mărfurile **(ct. 607)**	**16**		
Reduceri comerciale primite **(ct. 609)**	**17**		
6. Cheltuieli cu personalul **(rd. 19 + 20),** din care :	**18**		
a. Salarii şi indemnizaţii **(ct. 641 + 642 +643+ +644 – 7414)**	*19*		
b. Cheltuieli cu asigurările şi protecţia socială **(ct. 645 – 7415)**	*20*		
7.a. Ajustări de valoare privind imobilizările corporale şi necorporale **(rd. 22 – 23)**	**21**		
a.1.Cheltuieli **(ct. 6811 + 6813)**	*22*		
a.2. Venituri **(ct. 7813)**	*23*		
b. Ajustări de valoare privind activele circulante **(rd.25 – 26)**	**24**		

b.1. Cheltuieli **(ct. 654 + 6814)**	*25*		
b.2. Venituri **(ct. 754 + 7814)**	*26*		
8. Alte cheltuieli de exploatare **(rd. 28 la 31)**	**27**		
8.1. Cheltuieli privind prestaţiile externe **(ct.611+ 612 + 613 + 614 + 621 + 622 + 623+ + 624 + 625 + 626 + 627 + 628 – 7416)**	*28*		
8.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate **(ct. 635)**	*29*		
8.3. Alte cheltuieli **(ct. 652+658)**	*30*		
Cheltuieli privind dobânzile de refinanţare înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing**(ct 666*)**	*31*		
Ajustări privind provizioanele **(rd. 33 – 34)**	**32**		
- Cheltuieli **(ct. 6812)**	*33*		
- Venituri **(ct. 7812)**	*34*		
Cheltuieli din exploatare – TOTAL (rd. 13 la 16 – 17 + 18 + 21 + 24 + 27 + 32)	**35**		
PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE			
(Profit rd. 12 – 35)	**36**		
(Pierdere rd. 35 – 12)	**37**		
9. Venituri din interese de participare **(ct. 7611 + 7613)**	**38**		
- din care,venituri obţinute de la entităţile afiliate	*39*		
10. Venituri din alte investiţii şi împrumuturi care fac parte din activele imobizate **(ct. 763)**	**40**		
- din care,venituri obţinute de la entităţile afiliate	*41*		
11. Venituri din dobânzi **(ct. 766)**	**42**		
- din care,venituri obţinute de la entităţile afiliate	*43*		
Alte venituri financiare **(ct.762+764+765+767+768)**	**44**		
Venituri financiare – TOTAL (rd. 38 + 40 + 42 + 44)	**45**		
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare şi investiţiile financiare deţinute ca active circulante **(rd. 47 – 48)**	**46**		
- Cheltuieli **(ct. 686)**	*47*		
- Venituri **(ct. 786)**	*48*		
13. Cheltuieli privind dobânzile **(ct. 666* + 7818)**	**49**		
- din care,cheltuielile în relaţia cu entităţile afiliate	*50*		
Alte cheltuieli financiare **(ct. 663 + 664 + 665 + 667 + 668)**	**51**		
Cheltuieli financiare – TOTAL (rd.46+49+51)	**52**		
PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIAR (Ă):			
(Profit rd. 45 – 52)	**53**		
(Pierdere rd. 52 – 45)	**54**		

14. PROFITUL SAU PIERDEREA CURENTĂ:			
(Profit rd. 12 + 45 – 35 – 52)	**55**		
(Pierdere rd. 35 + 52 – 12 – 45)	**56**		
15. Venituri extraordinare (ct. 771)	**57**		
16. Cheltuieli extraordinare (ct. 671)	**58**		
17. PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ:			
(Profit rd. 57 – 58)	**59**		
(Pierdere rd. 58 – 57)	**60**		
Venituri totale **(rd.12 + 45 + 57)**	**61**		
Cheltuieli totale **(rd.35 + 52 + 58)**	**62**		
PROFITUL SAU PIERDEREA BRUTĂ:			
(Profit rd. 61 – 62)	**63**		
(Pierdere rd. 62 – 61)	**64**		
18. Impozitul pe profit (ct. 691)	**65**		
19. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus (ct. 698)	**66**		
20. PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCIȚIULUI FINANCIAR:			
Profit (rd. 63 - 64 - 65 – 66)	**67**		
Pierdere (rd. 64 + 65 + 66 – 63)	**68**		

Suma de control F 20:

*) Conturile de repartizat după natura elementelor respective.

Rd.19 La acest rând se cuprind şi drepturile colaboratorilor, stabilite potrivit legislației muncii, care se preiau din rulajul debitor al contului 621 "Cheltuieli cu colaboratorii", analitic "Colaboratori persoane fizice".

Fig. 1.26. Contul de profit şi pierdere – formular cod. 20, model nr.1, pentru entităţile care elaborează Situaţii financiare forma lungă şi prescurtată

CONT DE PROFIT ŞI PIERDERE simplificat

la data de 31 decembrie N

Formular **20** -lei-

Denumirea indicatorilor	**Nr. rd.**	**Execiţiul financiar**	
		N – 1	**N**
A	B	1	2
1.Cifra de afaceri netă (rd. 02+03+04+05)	**01**		
Producţia vândută **(ct. 700 + 704 + 708)**	**02**		
Venituri din vânzarea mărfurilor **(ct.707)**	**03**		
Reduceri comerciale acordate **(ct.709)**	**04**		

Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete **(ct. 741*)**	**05**		
2. Venituri aferente costului producţiei **(ct.710)**			
Sold **C**	**06**		
Sold **D**	**07**		
3. Producţia realizată de entitate pentru scopurile sale proprii şi capitalizată **(ct. 721 + 722)**	**08**		
4. Alte venituri din exploatare **(ct.750 +741*)**	**09**		
Venituri din exploatare – TOTAL (rd. 01 + 06 – 07 + 08 + 09)	**10**		
5.a.Cheltuieli cu materiile prime şi materialele şi ambalaje **(ct. 600* – 741*)**	**11**		
b.Alte cheltuieli materiale **(ct.600* + 606)**	**12**		
c.Alte cheltuieli externe (cu energia şi apa) **(ct. 605 – 741*)**	**13**		
d.Cheltuieli privind mărfurile **(ct. 607)**	**14**		
Reduceri comerciale primite **(ct. 609)**	**15**		
6. Cheltuieli cu personalul **(rd. 17 + 18),** din care :	**16**		
a. Salarii şi indemnizaţii **(ct. 641 + 642 - 741*)**	**17**		
b. Cheltuieli cu asigurările şi protecţia socială **(ct. 645 – 741*)**	**18**		
7.a. Amortizări, provizioane şi ajustări de valoare **(ct. 681 - 781)**	**19**		
8. **8.1.** Cheltuieli privind prestaţiile externe **(ct.610 + 620 - 741*)**	**20**		
8.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate **(ct. 635)**	**21**		
8.3. Alte cheltuieli de exploatare **(ct. 650)**	**22**		
Cheltuieli din exploatare – TOTAL (rd. 11 la 14 – 15 + 16 + 19 + 20 + 21 + 22)	**23**		
PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE			
(Profit rd. 10 – 23)	**24**		
(Pierdere rd. 23 – 10)	**25**		
9. Venituri din dobânzi **(ct. 766)**	**26**		
Alte venituri financiare **(ct.765 +768)**	**27**		
Venituri financiare – TOTAL (rd. 26 + 27)	**28**		
10. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare şi investiţiile financiare deţinute ca active circulante **(rd. 30 – 31)**	**29**		
- Cheltuieli **(ct. 686)**	**30**		
- Venituri **(ct. 786)**	**31**		
11. Cheltuieli privind dobânzile **(ct. 666 - 741*)**	**32**		
Alte cheltuieli financiare **(ct. 665 + 668)**	**33**		
Cheltuieli financiare – TOTAL (rd.29+32+33)	**34**		

PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIAR (Ă):			
(Profit rd. 28 – 34)	**35**		
(Pierdere rd. 34 – 28)	**36**		
12. Venituri extraordinare (ct. 771)	**37**		
13. Cheltuieli extraordinare (ct. 671)	**38**		
PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ:			
(Profit rd. 37 – 38)	**39**		
(Pierdere rd. 38 – 37)	**40**		
Venituri totale **(rd.10 + 28 + 37)**	**41**		
Cheltuieli totale **(rd.23 + 34 + 38)**	**42**		
PROFITUL SAU PIERDEREA BRUTĂ:			
(Profit rd. 41 – 42)	**43**		
(Pierdere rd. 42 – 41)	**44**		
14. Impozitul pe profit/venit (ct. 691+698)	**45**		
19. PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCIŢIULUI FINANCIAR:			
Profit (rd. 63 - 64 - 65 – 66)	**46**		
Pierdere (rd. 64 + 65 + 66 – 63)	**47**		

Suma de control F 20:

*) Conturile de repartizat după natura elementelor respective.

Fig. 1.26/a. Contul de profit şi pierdere – formular cod. 20, model nr.2, pentru entităţile care elaborează Situaţii financiare simplificate

În Contul de profit şi pierdere, veniturile şi cheltuielile sunt *grupate*, în trepte, pe activităţi: *exploatare, financiară, curentă, extraordinară, totală* (fig.1.27.)

A C T I V I T A T E T O T A L Ă (GLOBALĂ)		
EXPLOATARE	**FINANCIARĂ**	**EXTRAORDINARĂ**
Activitate principală, de bază, care este reprezentată de obiectul de activitate. *(exemple: activităţi de producţie, comerţ, servicii, construcţii etc)*	Activitate care cuprinde operaţiuni cu caracter financiar, bancar, valutar *(exemple: activităţi privind imobilizări financiare, investiţii pe termen scurt, credite bancare etc)*	Activitate cu caracter excepţional, întâmplător, care nu apare în mod curent şi cu regularitate *(exemple: calamităţi, dezastre naturale, exproprieri etc)*
ACTIVITATE CURENTĂ		
Activitate desfăşurată ca parte intregrantă a afacerilor unei entităţi precum şi activităţile conexe.		

Fig. 1.27. Structura activităţii unei entităţi

Prezentarea veniturilor şi cheltuielilor se face în raport cu structura activităţii după natura economică iar în cadrul acestora pe *surse de venituri* şi *elemente primare de cheltuieli*. *Exemplificăm* selectiv într-o manieră comparativă, faţă în faţă, exemple de structuri ale veniturilor şi cheltuielilor (fig.1.28):

R E Z U L T A T

VENITURI	CHELTUIELI
1. VENITURI DIN EXPLOATARE • Cifra de afaceri netă (indicator) • Venituri din vânzarea produselor finite • Venituri din vânzarea semifabricatelor • Venituri din vânzarea produselor reziduale • Venituri din lucrări executate şi servicii prestate • Venituri din studii şi cercetări • Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii • Venituri din vânzarea mărfurilor • Venituri din activităţi diverse • Variaţia stocurilor de produse finite (±) • Alte categorii de venituri	**1. CHELTUIELI DE EXPLOATARE** • Cheltuieli cu materiile prime şi materialele consumabile • Alte cheltuieli materiale • Cheltuieli cu personalul • Cheltuieli privind prestaţiile externe • Cheltuieli cu impozite şi taxe • Cheltuieli cu despăgubiri, donaţii şi activele cedate • Ajustări de valoare privind imobilizările corporale şi necorporale • Ajustări de valoare privind activele circulante • Ajustări privind provizioanele • Alte elemente de cheltuieli
2. VENITURI FINANCIARE • Venituri din interese de participare • Venituri din creanţe imobilizate • Venituri din investiţii financiare pe termen scurt • Venituri din dobânzi • Venituri din diferenţe de curs valutar • Alte elemente de venituri financiare	**2. CHELTUIELI FINANCIARE** • Pierderi din creanţe legate de participaţii • Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate • Cheltuieli privind dobânzile • Cheltuieli din diferenţe de curs valutar • Ajustări de valoare privind imobilizările financiare şi a investiţiilor financiare deţinute ca active circulante • Alte elemente de cheltuieli financiare
3. VENITURI EXTRAORDINARE • Venituri din subvenţii pentru evenimente extraordinare	**3. CHELTUIELI EXTRAORDINARE** • Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente extraordinare
	4. Cheltuieli cu impozitul pe profit

Fig.1.28. Tabel selectiv/comparativ privind structura veniturilor şi cheltuielilor după natura activităţii, surse de venituri şi elemente primare de cheltuieli

În *modelul Contului de profit şi pierdere* (fig.1.26), alături de structurile de venituri se pune în evidenţă indicatorul economic Cifra de afaceri netă. *Cifra de afaceri netă* cuprinde sumele rezultate din vânzarea de produse şi furnizarea de servicii, care se înscriu în activitatea curentă a entităţii, după deducerea reducerilor comerciale şi a taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea alături de elementele primare de cheltuieli se integrează *posturi reziduale (rezultative)* referitoare la *ajustări* de valoare la imobilizări şi active circulante precum şi ajustări privind provizioanele. Ajustările de valoare reprezintă toate corecţiile destinate să ţină seama de reducerile valorilor actuale individuale, stabilite la data bilanţului, indiferent dacă acea reducere este sau nu definitivă.

Contul de profit şi pierdere sub formă de listă *descrie* formarea rezultatului şi pune în evidenţă *rezultatul* generat de fiecare *tip de activitate*:

- **Rezultatul din exploatare** (profit sau pierdere)
- **Rezultatul financiar** (profit sau pierdere)
- **Rezultatul curent** (profit sau pierdere)
- **Rezultatul extraordinar** (profit sau pierdere)
- **Rezultatul brut** (profit sau pierdere)
- **Rezultatul net al exerciţiului financiar** (profit sau pierdere)

Prezentarea informaţiilor se face cu *date comparative* pentru *exerciţiul încheiat* (N) şi *cel precedent* (N – 1). Numerotarea poziţiilor se face cu cifre arabe iar exprimarea datelor valorice se face în *lei*. Metodologia pentru *determinarea indicatorilor de rezultate* din Contul de profit şi pierdere se structurează astfel:

± Rezultat din exploatare (RE) =Venituri din exploatare(VE)–Cheltuieli din exploatare(CE)

± RE = VE – CE	PE = VE – CE
	pE = CE – VE

Rezultatul din exploatare se concretizează în *profit* (rezultat pozitiv) **PE**, când veniturile din exploatare sunt mai mari decât cheltuielile de exploatare sau în *pierdere* (rezultat negativ) **pE**, în situaţia în care cheltuielile de exploatare sunt mai mari decât veniturile din exploatare.

± Rezultat financiar (RF) = Venituri financiare (VF) – Cheltuieli financiare (CF)

± RF = VF – CF	PF = VF – CF
	pF = CF – VF

Rezultatul financiar se concretizează în *profit* (rezultat pozitiv) **PF**, când veniturile financiare sunt mai mari decât cheltuielile financiare sau în *pierdere* (rezultat negativ) **pF**, în situaţia în care cheltuielile financiare sunt mai mari decât veniturile financiare.

± Rezultat curent (RC) = Venituri curente (VC) – Cheltuieli curente (CC)

± RC = VC – CC	PC = VE + VF – CE – CF
	pC = CE + CF – VE – VF

Rezultatul curent se concretizează în *profit* (rezultat pozitiv) **PC**, când veniturile curente sunt mai mari decât cheltuielile curente sau în *pierdere* (rezultat negativ) **pC**, în situaţia în care cheltuielile curente sunt mai mari decât veniturile curente.

± Rezultat extraordinar (Re) = Venituri extraordinare (Ve) – Cheltuieli extraordinare (Ce)

± Re = Ve – Ce	Pe = Ve – Ce
	pe = Ce – Ve

Rezultatul extraordinar se concretizează în *profit* (rezultat pozitiv) **Pe**, când veniturile extraordinare sunt mai mari decât cheltuielile extraordinare sau în *pierdere* (rezultat negativ) **pe**, în situaţia în care cheltuielile extraordinare sunt mai mari decât veniturile extraordinare.

± Rezultat brut (RB) = Venituri totale (VT) – Cheltuieli totale (CT)

± RB = VT – CT	PB = VT – CT = (VE + VF + Ve) – (CE + CF + Ce)
	pT = CT – VT = (CE + CF + Ce) – (V E + VF + Ve)

Rezultatul brut se concretizează în *profit* (rezultat pozitiv) **PB**, când veniturile totale sunt mai mari decât cheltuielile totale sau în *pierdere* (rezultat negativ) **pT**, în situaţia în care cheltuielile totale sunt mai mari decât veniturile totale.

Rezulatul net al exerciţiului (**Rn**) poate fi profit sau pierdere. În situaţia în care se obţine profit brut (**PB**) rezultatul net al exerciţiului va lua forma profitului net. *Profitul net* (**Pn**) se calculează prin deducerea din profitul brut a cheltuielilor cu impozitul pe profit (**Ip**) şi a altor impozite, calculate asupra veniturilor (**Ai**). În situaţia în care se realizează *pierdere* (pT) nu se mai calculează impozitul pe profit.

± Rn	Pn = PB – Ip – Ai
	pT = CT – VT

Rezultatele din exploatare, financiare, curente, extraordinare, se mai numesc şi *rezultate parţiale* iar rezultatul brut şi rezultatul net se mai numeşte şi *rezultat total sau global.*

Prezentăm într-o variantă simplificată didactică, **modelul listă al Contului de Profit şi pierdere**, prin prisma evidenţierii mecanismului de formare a rezultatelor (fig.1.29).

CONT DE PROFIT ŞI PIERDERE

la data de 31.12. N

- model didactic selectiv -

Denumirea indicatorilor		Exerciţiul financiar N
V E **C E**	Venituri din exploatare Cheltuieli din exploatare	
1. **PE** **pE**	**Rezultat din exploatare (RE)** • Profit (VE – CE) • Pierdere (CE – VE)	
V F **C F**	Venituri financiare Cheltuieli financiare	
2. **PF** **pF**	**Rezultat financiar (RF)** • Profit (VF – CF) • Pierdere (CF – VF)	
3. **PC** **pC**	**Rezultat curent (RC)** • Profit (VE + VF – CE – CF) • Pierdere (CE + CF – VE – V F)	
V e **C e**	Venituri extraordinare Cheltuieli extraordinare	
4. **Pe** **pe**	**Rezultat extraordinar (Re)** • Profit (Ve – Ce) • Pierdere (Ce – Ve)	
V T **C T**	Venituri totale (VE + VF + Ve) Cheltuieli totale (CE + CF + Ce)	
5. **PB** **pT**	**Rezultat brut (RB)** • Profit (VT – CT) • Pierdere (CT – VT)	
I p	Impozit pe profit	
A i	Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus	
6.(Rn) **Pn** **p**	**Rezultatul net al exerciţiului financiar** • Profit (PB – Ip - Ai) • Pierdere	

Fig.1.29. Contul de profit şi pierdere – model didactic selectiv, prezentat după algoritmul de calcul din formularul de sinteză.

Laborator tehnologic. *Entitatea Y înregistrează la sfârşitul exerciţiului financiar N, următoarele venituri şi cheltuieli :*

- *venituri din exploatare (VE) 90.000*
- *venituri financiare (VF) 10.000*
- *venituri extraordinare (Ve) 20.000*

- *cheltuieli de exploatare (CE) 50.000*
- *cheltuieli financiare (CF) 20.000*
- *cheltuieli extraordinare (Ce) 10.000*

Din analiza situaţiei financiar-contabile, rezultatul fiscal sau baza de impozitare pentru calculul impozitului este egal cu rezultatul brut. Cota de impozitare este cota unică de 16 %.

Se cere :

a. Calculaţi rezultatele parţiale

b. Calculaţi rezultatul global (total)

c. Completaţi formularul selectiv didactic Cont de profit şi pierdere de la fig.1.29. pe baza rezultatelor obţinute din rezolvarea cerinţelor de la pct.a şi b

d. Completaţi apoi formularul Cont de profit şi pierdere de la fig.1.26, cod Formular 20, coloana Exerciţiul financiar N, rubricile de totaluri, pe baza datelor obţinute din rezolvările anterioare.

Rezolvare : ***a .***

± RE *= VE – CE = 90.000 – 50.000 = + 40.000 lei (profit)*

sau ***PE*** *= VE – CE = 90.000 – 50.000 = 40.000 lei*

± RF *= VF – CF = 20.000 – 10.000 = - 10.000 lei (pierdere)*

sau ***pF*** *= CF – VF = 10.000 – 20.000 = 10.000 lei*

± RC *= VC – CC = (VE + VF) – (CE+CF) = (90.000 +10.000) –*
- (50.000 + 20.000) = 100.000 – 70.000 = + 30.000 lei (profit)

sau ***PC*** *= VE + VF – CE - CF = 90.000 + 10.000 – 50.000 – 20.000 =*
= 30.000 lei

± Re *= Ve – Ce = 20.000 – 10.000 = + 10.000 lei (profit)*

sau ***Pe*** *= Ve – Ce = 20.000 – 10.000 = 10.000 lei*

b .

± RB *= VT – CT = (VE + VF + Ve) – (CE + CF + Ce) =*
= (90.000+10.000+20.000) – (50.000+20.000+10.000) = 120.000 –
- 80.000 = + 40.000 lei (profit)

sau ***PB =*** *VT – CT = (VE + VF + Ve) – (CE + CF + Ce)=*
= (90.000+10.000+20.000) – (50.000+20.000+10.000) =
= 120.000 – 80.000 = 40.000 lei

Pn *= PB – I p*

I p = PB x cota = 40.000 x 16 % = 6.400 lei

P n = 40.000 – 6.400 = 33.600 lei

1.2.5. Modelul Situaţiei modificărilor capitalului propriu

Situaţia modificărilor capitalului propriu este un formular distinct al Situaţiilor financiare anuale, în care se prezintă în mod detaliat toate *variaţiile capitalului propriu* între momentul de *început* şi cel de *sfârşit* al *exerciţiului* financiar. De asemenea, în cadrul capitalurilor proprii se evidenţiază şi efectul cumulativ al modificărilor de *politici contabile* şi corecţii ale *erorilor contabile*. Pentru fiecare element al capitalului propriu se prezintă datele privind *soldul iniţial, mişcările capitalului prin creşteri sau reduceri şi soldul final.*

Formularul se întocmeşte *obligatoriu* de către entităţile care elaborează Situaţiile financiare anuale (forma lungă). Pentru entităţile care elaborează Situaţii financiare prescurtate, întocmirea este *opţională* iar pentru entităţile care elaborează Situaţiile financiare simplificate nu există obligativitatea întocmirii. Exprimarea datelor se face în *lei*. (fig.1.30).

Pe orizontală, calculul indicatorilor se face după formula matematică: **Sold la începutul anului + Creşteri total – Micşorări total = Sold la sfârşitul anului.** Calculul se stabileşte pentru valoarea totală , din care se detaliază creşteri şi micşorări prin transfer.

Pe verticală, indicatorul **Total capitaluri proprii** se stabileşte prin însumarea elementelor care compun capitalurile proprii. Calculul se face ţinând cont de semnele algebrice care revin fiecărui element.

Prezentările cifrice în formular trebuie să fie *însoţite* de **informaţii** referitoare la:

- natura modificărilor şi tratamentul fiscal aplicat (dacă este cazul)
- natura şi scopul pentru care au fost constituite rezervele
- orice alte informaţii semnificative

SITUAŢIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

la data de 31.12.N

-lei-

Denumirea elementului	Sold la începutul anului	Creşteri		Reduceri		Sold la sfârşitul anului
		Total din care	Prin transfer	Total din care	Prin transfer	
1	2	3	4	5	6	7
Capital subcris (+)						
Patrimoniul regiei (+)						
Prime de capital (+)						
Rezerve din reevaluare (+)						
Rezerve legale (+)						
Rezerve statutare sau contractuale (+)						
Rezerve reprezentând						

surplusul realizat din rezerve din reevaluare **(+)**						
Alte rezerve **(+)**						
Acţiuni proprii **(–)**						
Câştiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii **(+)**						
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii **(-)**						
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită SOLD C **(+)** SOLD D **(–)**						
Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS mai puţin IAS 29* SOLD C **(+)** SOLD D (–)						
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile SOLD C **(+)** SOLD D (–)						
Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE SOLD C **(+)** SOLD D (–)						
Profitul sau pierderea exerciţiului financiar **SOLD C (+)** **SOLD D** (–)						
Repartizarea profitului (–)						
TOTAL capitaluri proprii (=)						

Fig.1.30. Situaţia modificărilor capitalurilor proprii – formular

Laborator tehnologic. *La sfârşitul exerciţiului N, entitatea „ALFA" SA elaborează documentul de sinteză Situaţia modificărilor capitalurilor proprii. Pe baza infor-*

maţiilor preluate din Bilanţ şi Contul de profit şi pierdere, se cunosc următoarele date :

1. *Capital subscris:*
   - *Sold la începutul exerciţiului.....100.000*
   - *Reduceri total.....10.000*
2. *Prime de capital*
   - *Sold la începutul exerciţiului.....10.000*
   - *Creşteri total.....10.000*
3. *Rezerve din reevaluare*
   - *Sold la începutul exerciţiului.....25.000*
   - *Creşteri total.....5.000*
4. *Rezerve legale*
   - *Sold la începutul exerciţiului.....4.500*
   - *Creşteri total.....1.500*
5. *Rezerve statutare sau contractuale*
   - *Sold la începutul exerciţiului.....2.500*
   - *Reduceri total.....1.000*
6. *Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare*
   - *Sold la începutul exerciţiului.....7.000*
7. *Alte rezerve*
   - *Sold la începutul exerciţiului..... –*
   - *Creşteri total.....1.000*
8. *Acţiuni proprii*
   - *Sold la începutul exerciţiului..... –*
   - *Creşteri total.....17.000*

9. *Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită SOLD C*
   - *Sold la începutul exerciţiului.....30.000*
   - *Creşteri total.....15.000*
10. *Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile SOLD D*
    - *Sold la începutul exerciţiului..... –*
    - *Creşteri total.....6.000*
11. *Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor Contabile conforme cu Directiva a IV-a a CEE SOLD C*
    - *Sold la începutul exerciţiului..... –*
    - *Creşteri total.....5.000*
12. *Profitul sau pierderea exerciţiului financiar SOLD C*
    - *Sold la începutul exerciţiului.....70.000*
    - *Creşteri total.....15.000*
13. *Repartizarea profitului*
    - *Sold la începutul exerciţiului.....70.000*
    - *Creşteri total.....5.000*

Se cere :

a. Calculaţi Soldul la sfârşitul anului pentru fiecare element al capitalului propiu

b. Completaţi formularul Situaţia modificărilor capitalurilor proprii de la fig.1.30 , pe baza rezultatelor obţinute din rezolvarea cerinţelor de la punctul a.

Rezolvare :

a. *1. Capital subsris*

Sold sfârşitul anului = Sold la începutul anului – Reduceri =
= 100.000 - 10.000 = 90.000 lei

2. Prime de capital

Sold sfârşitul anului = Sold la începutul anului + Creşteri =
= 10.000 + 10.000 = 20.000 lei

3. Rezerve din reevaluare

Sold sfârşitul anului = Sold la începutul anului + Creşteri =
= 25.000 + 5.000 = 30.000 lei

4. Rezerve legale

Sold sfârşitul anului = Sold la începutul anului + Creşteri =
= 4.500 + 1.500 = 6.000 lei

Continuaţi rezolvarea şi pentru celelalte structuri ale capitalului propriu, pre- zentate în formular.

1.2.6. Modelul Situaţiei fluxurilor de numerar

Formularul *Situaţia fluxurilor de numerar* prezintă modul în care o entitate generează şi utilizează numerarul şi echivalentele de numerar.

Fluxurile de numerar reprezintă intrările şi ieşirile de numerar precum şi echivalentele de numerar dintr-o perioadă. *Numerarul* cuprinde disponibilităţile băneşti şi depozitele la vedere. *Echivalentele de numerar* sunt investiţiile financiare pe termen scurt, foarte lichide şi care sunt uşor convertibile în numerar.

Fluxurile de numerar se *calculează* ca şi diferenţă între încasările şi plăţile perioadei. Dacă încasările sunt mai mari decât plăţile rezultă un excedent sau **numerar net pozitiv** (+) iar dacă plăţile sunt mai mari decât încasările rezultă un deficit sau **numerar net negativ** (-). *Excedentul* indică capacitatea entităţii de a-şi onora plăţile independent, fără a apela la active curente sau la credite. *Deficitul* arată că o entitate cheltuieşte mai mult decât încasează din vânzări sau din alte tranzacţii în timpul unui exerciţiu financiar. Numerarul negativ poate fi soluţionat prin acoperirea din credite bancare sau datorii restante, fie entitatea intră în faliment.

Fluxurile de numerar se determină pe **trei tipuri de activităţi**: activitatea de exploatare, activitatea de investiţii, activitatea de finanţare iar calculul se face prin *metoda directă*. (fig. 1.31).

Activitatea de exploatare este principala activitate generatoare de venituri. *Fluxurile de numerar din activitatea de exploatare* este indicatorul care arată posibilitatea menţinerii capacităţii de funcţionare a entităţii, plata dividendelor etc., fără a recurge la surse externe de finanţare.

Activitatea de investiţii se referă la achiziţionarea şi vânzarea de active imobilizate şi alte investiţii. *Fluxurile de numerar din activitatea de investiţii* indică posibilitatea achiziţiilor de tehnologie nouă, utilaje, instalaţii, construcţii etc.

Activitatea de finanţare este determinată de modificări ale valorii şi structurii capitalurilor proprii şi împrumuturilor entităţii. *Fluxurile de numerar din activitatea de finanţare* permit estimarea fluxurilor de trezorerie pentru primiri sau rambursări de credite, încasări din emisiuni de obligaţiuni sau alte titluri emise etc.

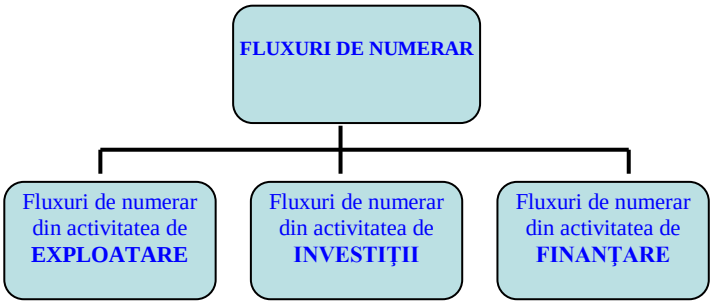

FLUXURI DE NUMERAR
Fluxuri de numerar din activitatea de EXPLOATARE
Fluxuri de numerar din activitatea de INVESTIŢII
Fluxuri de numerar din activitatea de FINANŢARE

Fig.1.31. Clasificarea fluxurilor de numerar pe tipuri de activităţi

Situaţia fluxurilor de numerar se întocmeşte *obligatoriu* de către entităţile care elaborează Situaţiile financiare anuale (forma lungă). Pentru entităţile care elaborează Situaţii financiare prescurtate, întocmirea este *opţională* iar pentru entităţile care elaborează Situaţiile financiare simplificate nu există obligativitatea întocmirii ei. Exprimarea datelor se face în *lei*. (fig.1.32)

SITUAŢIA FLUXURILOR DE NUMERAR

la data de 31.12.N -lei-

Nr.poziţiei	Denumirea elementului	Exerciţiul financiar	
		precedent	curent
A	B	1	2
1	**FLUXURI DE NUMERAR DIN ACTIVITĂŢI DE EXPLOATARE**		
2	Încasări de la clienţi **(+)**		
3	Plăţi către furnizori şi angajaţi **(–)**		
4	Dobânzi plătite **(–)**		
5	Impozit pe profit plătit **(–)**		
6	Încasări din asigurarea împotriva cutremurilor **(+)**		
7	***Numerar net din activităţi de exploatare*** **(±)**		

8	**FLUXURI DE NUMERAR DIN ACTIVITĂŢI DE INVESTIŢII**		
9	Plăţi pentru achiziţionarea de acţiuni (–)		
10	Plăţi pentru achiziţionarea de imobilizări corporale (–)		
11	Încasări din vânzarea de imoblizări corporale (+)		
12	Dobânzi încasate (+)		
13	Dividende încasate (+)		
14	***Numerar net din activităţi de investiţie*** (±)		
15	**FLUXURI DE NUMERAR DIN ACTIVITĂŢI DE FINANŢARE**		
16	Încasări din emisiunea de acţiuni (+)		
17	Încasări din împrumuturi pe termen lung (+)		
18	Plata datoriilor aferente leasing-ului financiar (–)		
19	Dobânzi plătite (–)		
20	***Numerar net din activităţi de finanţare*** (±)		
21	**Creşterea netă a numerarului şi echivalentelor de numerar** (poz.7 + 14 + 20)		
22	**Numerar şi echivalente de numerar la începutul exerciţiului financiar** (an anterior)		
23	**Numerar şi echivalente de numerar la sfârşitul exerciţiului financiar** (poz.21 + 22)		

Fig.1.32. Situaţia fluxurilor de trezorerie – formular metoda directă

Laborator tehnologic. *Pe baza datelor preluate din Bilanţ şi Contul de profit şi pierdere de la sfârşitul exerciţiului N, entitatea „BETA" SA prezintă următoarea situaţie:*

- *Poz. 2. Încasări de la clienţi.....400.000* (+)
- *Poz. 3. Plăţi către furnizori şi angajaţi.....130.000* (–)
- *Poz. 4. Dobânzi plătite.....10.000* (–)
- *Poz. 5. Impozit pe profit plătit.....20.000* (–)
- *Poz.10. Plăţi pentru achiziţionarea de imobilizări corporale.200.000* (–)
- *Poz.11. Încasări din vânzarea de imobilizări corporale.....40.000* (+)
- *Poz.12. Dobânzi încasate.....10.000* (+)
- *Poz.17. Încasări din împrumuturi pe termen lung.....110.000* (+)
- *Poz.19. Dobânzi plătite.....20.000* (–)
- *Poz.22. Numerar şi echivalente de numerar la începutul exerciţiului financiar.....150.000* (+)

Se cere:

a. Calculaţi indicatorul Numerar net din activitatea de exploatare. (poz.7)
b. Calculaţi indicatorul Numerar net din activitatea de investiţie. (poz.14)
c. Calculaţi indicatorul Numerar net din activitatea de finanţare. (poz.20)
d. Calculaţi indicatorul Creşterea netă a numerarului şi echivalentelor de numerar (poz.21)
e. Calculaţi indicatorul Numerar şi echivalente de numerar la sfârşitul exerciţiului. (poz.23)

f. Completaţi formularul Situaţia fluxurilor de trezorerie de la fig.1.32, coloana Exerciţiul financiar curent, pe baza datelor obţinute din rezolvarea cerinţelor de la punctele a, b, c, d.

g. Interpretaţi printr-o scurtă analiză economică, situaţia entităţii privind posibilităţile financiare de a face faţă plăţilor şi a se dezvolta.

Rezolvare :

a. Numerar net din activităţi de exploatare = poz.2 – poz.3 – poz.4 – poz.5 = = 400.000 – 130.000 – 10.000 – 20.000 = + 240.000 lei (excedent)

b. Numerar net din activităţi de investiţii = - poz.10 + poz.11 + poz.12= = - 200.000 + 40.000 + 10.000 = - 150.000 lei (deficit)

c. Numerar net din activităţi de finanţare = poz.17 – poz.19 = 110.000 – - 20.000 = + 90.000 lei (excedent)

d. Creşterea netă a numerarului şi echivalentelor de numerar = ± Numerar net din activităţi de exploatare ± Numerar net din activităţi de investiţii ± Numerar net din activităţi de investiţii =+ 240.000 – 150.000 + 90.000= = + 180.000 lei (excedent)

e. Numerar şi echivalente de numerar la sfârşitul exerciţiului = ± Creşterea netă a numerarului şi echivalentelor de numerar + Numerar şi echivalente de numerar la începutul exerciţiului=+180.000+150.000=+330.000 lei(exc)

1.2.7. Modele ale Notelor explicative

Documentele de sinteză trebuie să fie *cuprinzătoare, detaliate şi clare*. În felul acesta ele pot oferi toate informaţiile necesare utilizatorilor interni şi externi.

***Notele explicative* reprezintă un set de componente ale Situaţiilor financiare anuale care detaliază, suplimentează şi comentează informaţiile prezentate în celelalte structuri ale documentului unitar de sinteză.**

Notele explicative trebuie să îndeplinească următoarele **condiţii**:

- să prezinte informaţii despre *reglementările contabile* care au stat la baza întocmirii Situaţiilor financiare anuale
- să prezinte informaţii despre *politicile contabile* folosite
- să ofere *informaţii suplimentare relevante* care nu sunt prezentate în Bilanţ, Cont de profit şi pierdere şi după caz în Situaţia modificării capitalurilor proprii şi în Situaţia fluxurilor de numerar.

Notele explicative fac *parte integrantă* din Situaţiile financiare anuale şi sunt documente de sinteză *obligatorii* pentru entităţile care elaborează Situaţii financiare anuale forma lungă şi prescurtate iar pentru entităţile care întocmesc Situaţii financiare simplificate nu sunt obligatorii. Ca şi *format*, ele pot fi prezentate cu *expunere* narativă sau în format de *tabele* specifice. Informaţiile din Notele explicative trebuie prezentate *sistematic* în aşa fel încât să se facă o *legătură directă*

între fiecare element semnificativ din Situaţiile financiare şi informaţia complementară din Notele explicative.

Categoriile de informaţii prezentate în Notele explicative se structurează în următoarele **secţiuni** (fig.1.33):

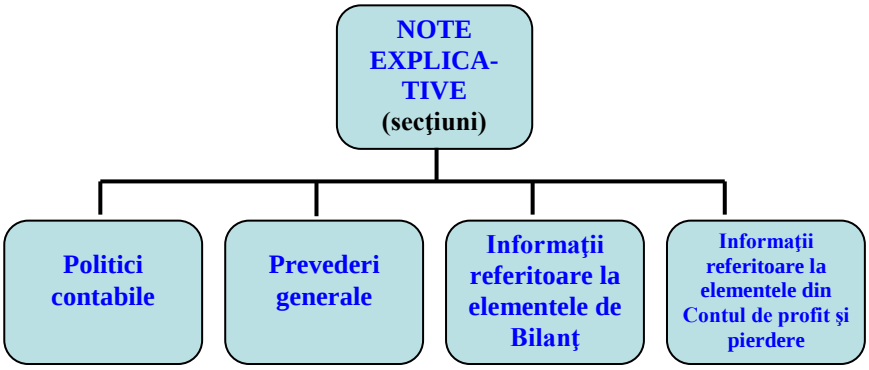

NOTE EXPLICA-TIVE (secţiuni)
Politici contabile
Prevederi generale
Informaţii referitoare la elementele de Bilanţ
Informaţii referitoare la elementele din Contul de profit şi pierdere

Fig.1.33. Note explicative - secţiuni

Politicile contabile ***reprezintă ansamblul de principii, convenţii, reguli şi practici specifice aplicate de o entitate la întocmirea şi prezentarea Situaţiilor financiare anuale.*** La elaborarea Notelor explicative trebuie respectate *principiile contabile generale*. *Politicile contabile* trebuie *elaborate* în aşa fel încât *informaţiile* transmise prin Situaţiile financiare să *relevante* şi *credibile*. Reglementările legislative[*] prevăd obligativitatea ca fiecare entitate trebuie să aibă elaborat propriul Manual de politici contabile.

• **Relevanţa informaţiilor** se referă la capacitatea acestora de a fi *utile* beneficiarilor în luarea de decizii.

• **Credibilitatea informaţiei** presupune următoarele condiţii :

- informaţia contabilă să *nu* conţină *erori* semnificative, să *nu* fie *părtinitoare* şi să ofere o *imagine corectă* şi *fidelă* a elementelor de activ şi de pasiv, a poziţiei finaciare şi a rezultatelor.
- informaţia contabilă să fie *neutră, prudentă şi completă* sub toate aspectele semnificative.

Exemple de politici contabile: prezentarea bazei de evaluare şi reevaluare a imobilizărilor, enunţarea metodelor de evaluare a stocurilor, utilizarea rezervelor din reevaluare, identificarea ajustărilor de valoare, alte politici contabile specifice.

Modificarea politicilor contabile este permisă în două *situaţii* :

- Modificarea este cerută de lege
- Motivarea situaţiei că modificările au ca rezultat informaţii mai relevante sau mai credibile.

[*] Ordin MFP nr.3055 din 09.10.2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene, publicat în Monitorul Oficial al României nr.766 bis din 10.11.2009, art.267, 268.

Prevederile generale din Notele informative se referă la :

- date de identificare a entităţii şi perioada pentru care se face raportarea
- moneda în care se face raportarea şi cursul utilizat pentru conversia în moneda naţională
- corectarea erorilor contabile şi motivaţia lor
- menţiunea că Situaţiile financiare anuale au fost întocmite în conformitate cu Legea contabilităţii nr.82/1991, republicată şi cu Reglementările contabile armonizate cu Directivele Europene.
- alte prevederi

Informaţii referitoare la elementele de Bilanţ privind :

- activele imobilizate, provizioane, stocuri
- subclasificări ale creanţelor, sume datorate de entitate
- instrumente financiare
- capitalul entităţii etc.

Informaţii referitoare la elementele din Contul de profit şi pierdere :

- cifra de afaceri netă defalcată pe segmente de activităţi şi pieţe geografice
- destinaţiile repartizărilor din profit şi analiza rezultatului pe categorii
- informaţii referitoare la salarii şi salariaţi
- alte informaţii specifice

O *variantă* a Notelor explicative este prezentarea în *format tabelar* (note de la 1 la 5) cu un conţinut de informaţii fixe prestabilite şi prin *expunerea de date*, format narativ, (note de la 6 la 10). În acest **format opţional** documentele care alcătuiesc Notele explicative sunt numerotate de la 1 la 10 pe următoarele *secţiuni*:

- ***Nota 1 Active imobilizate***
- ***Nota 2 Provizioane***
- ***Nota 3 Repartizarea profitului***
- ***Nota 4 Analiza rezultatului din exploatare***
- ***Nota 5 Situaţia creanţelor şi datoriilor***
- ***Nota 6 Principii, politici şi metode contabile***
- ***Nota 7 Participaţii şi surse de finanţare***
- ***Nota 8 Informaţii privind salariaţii, administratorii şi directorii***
- ***Nota 9 Exemple de calcul şi analiză a principalilor indicatori economico - financiari***
- ***Nota 10 Alte informaţii***

Exemplificăm **modele de formulare tipizate** pentru **Notele explicative** numerotate de la 1 la 5 (fig.1.34 la fig.1.38):

NOTA 1

ACTIVE IMOBILIZATE

-lei-

Denumirea elementului de imobilizare	Valoarea brută				Ajustări de valoare (amortizări şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare)			
	Sold la începutul exerciţiului financiar	Creşteri	Cedări, transferuri şi alte reduceri	Sold la sfârşitul execiţiului financiar	Sold la începutul exerciţiului financiar	Ajustări înregistrate în cursul exerciţiului	Reduceri sau reluări	Sold la sfârşitul execiţiului financiar
0	1	2	3	4 = 1+2-3	5	6	7	8 = 5+6-7

Fig.1.34. Nota 1 Active imobilizate – formular

Formularul **Active imobilizate – nota 1 (**fig.1.34) prezintă elementele de structură, *valoarea brută şi ajustări*, pentru fiecare element de imobilizare. **Valoarea brută** este determinată la început şi sfârşit de exerciţiu. Soldul de la sfârşitul exerciţiului pentru valoarea brută, se stabileşte prin formula de calcul: Sold la începutul exerciţiului + Creşteri – Cedări, transferuri sau alte reduceri. **Ajustările de valoare** sunt determinate pentru început şi sfârşit de exerciţiu. Ele se compun din *amortizări* (imobilizări corporale şi necorporale), *ajustări pentru depreciere* (imobilizări necorporale, corporale şi imobilizări în curs de execuţie) şi *ajustări pentru pierderea de valoare* (imobilizări financiare). Soldul de la sfârşitul exerciţiului pentru ajustările de valoare, se stabileşte prin formula de calcul: Sold la începutul exerciţiului + Ajustări înregistrate în cursul exerciţiului – Reduceri sau diminuări.

Laborator tehnologic. *Entitatea SOMEŞUL prezintă la sfârşitul exerciţiului, următoarele date referitoare la imobilizările corporale Echipamente tehnologice:*

- *Valoarea brută echpamente la începutul exerciţiului.....430.000 lei*
- *Intrări de echipamente în cursul exerciţiului.....70.000 lei*
- *Cedări de echipamente în cursul exerciţiului.....50.000 lei*
- *Ajustări de valoare la începutul exerciţiului.....230.000 lei*
- *Amortizări înregistrate în perioada exerciţiului.....10.000 lei*
- *Amortizarea aferentă cedărilor de echipamente .....5.000 lei*

Se cere :

a. *Stabiliţi valoarea brută a echipamentelor tehnologice la sfârşitul exerciţiului financiar.*
b. *Calculaţi nivelul ajustărilor de valoare aferente echipamentelor tehnologice la sfârşitul exerciţiului.*

c. Completaţi formularul Active imobilizate - nota 1, poziţia echipamente tehnologice, de la fig.1.34. cu datele obţinute din rezolvarea cerinţelor de la punctele a şi b.

Rezolvare :

a. Valoare brută echipamente la sfârşitul exerciţiului = Sold la începutul exerciţiului + Creşteri – Cedări = 430.000 + 70.000 – 50.000 = 450.000 lei

b. Ajustări de valoare la sfârşitul exerciţiului = Sold ajustări de valoare la începutul exerciţiului + Ajustări de valoare înregistrate în cursul anului – Reduceri ajustări de valoare = 230.000 + 10.000 - 5.000 = 235.000 lei

Formularul **Provizioane – nota 2** (fig.1.35) prezintă elementele de *structură ale provizioanelor* referitoare la situaţia de la începutul exerciţiului, creşteri, diminuări sau anulări în cursul anului precum şi situaţia de la sfârşitul exerciţiului. Potrivit normelor legislative, provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanţ şi ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă. *Soldul provizioanelor de la sfârşitul anului = Sold la începutul exerciţiului + Transferuri în cont – Tansferuri din cont.*

NOTA 2

. **PROVIZIOANE** -lei-

Denumirea provizionului	Sold la începutul exerciţiului	Transferuri		Sold la sfârşitul exerciţiului
		în cont	din cont	
0	1	2	3	4 = 1 + 2 – 3

Fig.1.35. Nota 2 Provizioane – formular

Laborator tehnologic. *Entitatea JIUL prezintă la sfârşitul exerciţiului următoarele date referitoare la elementul Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor:*

- *Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor constituite la începutul exerciţiului.....80.000 lei*
- *Transferuri de provizioane din cont.....20.000 lei*

Se cere :

a. Calculaţi soldul provizioanelor pentru garanţii acordate clienţilor la sfârşitul exerciţiului.

b. Completaţi formularul Provizioane – nota 2, de la fig.1.35. cu datele obţinute din rezolvarea cerinţelor de la punctul a.

Rezolvare :

a. Sold la sfârşitul exerciţiului = Sold la începutul exerciţiului – Transferuri din cont = 80.000 – 20.000 = 60.000 lei.

NOTA 3

REPARTIZAREA PROFITULUI -lei-

Destinaţia profitului	Suma
0	1
Profit net de repartizat :	
- rezerva legală	
- acoperirea pierderii contabile	
- dividende etc.	
Profit nerepartizat	

Fig.1.36. Nota 3 Repartizarea profitului – formular

Formularul **Repartizarea profitului – nota 3** (fig.1.36) prezintă elementele de structură privind: *profitul net de repartizat, destinaţiile de repartizare a profitului net şi profitul net nerepartizat*. Destinaţiile de repartizare sunt: rezerva legală, acoperirea pierderii contabile din anii precedenţi, dividende, alte repartizări. Profitul net nerepartizat se calculează prin deducerea repartizărilor efectuate, din profitul net de repartizat.

Laborator tehnologic : *Entitatea PRUTUL prezintă la sfârşitul exerciţiului următoarele date:*

- *Profit net de repartizat.....650.000 lei*
- *Repartizări : - rezerva legală.....35.000 lei*
  - acoperirea pierderii contabile reportate.....200.000 lei.
  - dividende.....100.000 lei.

Se cere : *a. Stabilirea Profitului nerepartizat*
b. Completaţi formularul Repartizarea profitului – nota 3, de la fig.1.36. cu datele obţinute din rezolvarea cerinţelor de la punctul a.

Rezolvare : *a. Profit nerepartizat = Profit net de repartizat – (rezerva legală + + acoperirea pierderii contabile + dividende) = 650.000 – - (35.000 + 200.000 + 100.000) = 650.000 – 335.000 = = 315.000 lei*

NOTA 4

. **ANALIZA REZULTATULUI DIN EXPLOATARE** -lei-

Denumirea indicatorului	Exerciţiul financiar	
	precedent	curent
0	1	2
1. Cifra de afaceri netă		
2. Costul bunurilor vândute şi al serviciilor prestate (rd.3+4+5)		
3. Cheltuielile activităţii de bază		
4. Cheltuielile activităţilor auxiliare		

5. Cheltuielile indirecte de producţie		
6. REZULTATUL BRUT AFERENT CIFREI DE AFACERI(rd.1–2)		
7. Cheltuieli de desfacere		
8. Cheltuieli generale de administraţie		
9. Alte venituri din exploatare		
10. REZULTATUL DIN EXPLOATARE (rd. 6 – 7 – 8 + 9)		

Fig.1.37. Nota 4 Analiza rezultatului din exploatare – formular

Formularul **Analiza rezultatului din exploatare – nota 4** (fig.1.37) prezintă structura *Rezultatului din exploatare* pe baza elementelor de *cheltuieli* stabilite *după destinaţie* (funcţie), fiind informaţii preluate din contabilitatea internă de gestiune. Determinarea indicatorilor se face în trepte:

- Stabilirea *Cifrei de afaceri nete* preluată din formularul Cont de profit şi pierdere
- Determinarea *Costului bunurilor vândute şi al serviciilor prestate* prin însumarea elementelor de cheltuieli: Cheltuielile activităţii de bază, Cheltuielile activităţilor auxiliare, Cheltuielile indirecte de producţie.
- Stabilirea *Rezultatului brut aferent cifrei de afaceri* prin deducerea costului bunurilor vândute şi al serviciilor prestate din Cifra de afaceri netă.
- Calcularea *Rezultatului din exploatare* prin scăderea din Rezultatul brut aferent cifrei de afaceri a Cheltuielilor de desfacere şi a Cheltuielilor generale de administraţie la care se adună Alte venituri din exploatare.

Laborator tehnologic. *Entitatea OLTUL prezintă la sfârşitul exerciţiului următoarele date:*

- *Cifra de afaceri netă.....950.000 lei* (+)
- *Cheltuielile activităţii de bază.....200.000 lei* (–)
- *Cheltuielile activităţilor auxiliare.....75.000 lei* (–)
- *Cheltuielile indirecte de producţie.....25.000 lei* (–)
- *Cheltuieli de desfacere.....50.000 lei* (–)
- *Cheltuieli generale de administraţie.....25.000 lei* (–)
- *Alte venituri din exploatare.....35.000 lei* (+)

Se cere *:*

a. Calculaţi Costul bunurilor vândute şi al serviciilor prestate

b. Determinaţi Rezultatul brut aferent cifrei de afaceri

c. Stabiliţi Rezultatul din exploatare

d. Completaţi formularul Analiza rezultatului din exploatare – nota 4, de la fig.1.37. cu datele obţinute din rezolvarea cerinţelor de la punctele a, b, c.

Rezolvare *:*

a. Costul bunurilor vândute şi al serviciilor prestate = Cheltuielile activităţii de bază + Cheltuielile activităţilor auxiliare + Cheltuielile indirecte de producţie = 200.000 + 75.000 + 25.000 = 300.000 lei

b. Rezultatul brut aferent cifrei de afaceri = Cifra de afaceri netă – Costul bunurilor vândute şi al serviciilor prestate = 950.000 – 300.000 = 650.000

c. Rezultatul din exploatare = Rezultatul brut aferent cifrei de afaceri –

- Cheltuieli de desfacere – Cheltuieli generale de administraţie + Alte venituri din exploatare = 650.000 – 50.000 – 25.000 + 35.000 = 610.000 lei

NOTA 5

.

SITUAŢIA CREANŢELOR ŞI DATORIILOR -lei- (pag.1)

Creanţe	Sold la sfârşitul exerciţiului	Termen de lichiditate	
		sub 1 an	peste 1 an
Total din care :			

. -lei- (pag.2)

Datorii	Sold la sfârşitul exerciţiului	Termen de exigibilitate		
		sub 1 an	1 – 5 ani	peste5ani
Total din care :				

Fig.1.38. Nota 5 Situaţia creanţelor şi datoriilor – formular

Formularul **Situaţia creanţelor şi datoriilor–nota 5** (fig.1.38) prezintă structura *creanţelor* după *termenul de lichiditate* (sub 1 an şi peste 1 an) şi structura *datoriilor* după *termenul de exigibilitate* (sub 1 an, între 1 şi 5 ani şi peste 5 ani). Aceste structuri aduc *informaţii complementare* elementelor de bilanţ unde creanţele nu sunt împărţite pe termene de lichiditate iar datoriile sunt clasificate în datorii curente (sub 1 an) şi datorii necurente (peste 1 an).

Laborator tehnologic: *Entitatea TISA prezintă la sfârşitul exerciţiului următoarele date :*

- *Creanţe TOTAL.....380.000 lei*
  din care :
  - *creanţe comerciale cu termen sub 1 an.....290.000 lei*
  - *sume de încasat de la entităţile afiliate cu termen de 2 ani....90.000 lei*
- *Datorii TOTAL.....210.000 lei*
  din care :
  - *datorii cu termen sub 1 an.....140.000 lei*
  - *datorii cu termen 1 – 5 ani.....20.000 lei*
  - *datorii cu termen peste 5 ani.....50.000 lei*

Se cere *: Completaţi formularul Situaţia creanţelor şi datoriilor – nota 5, de la fig.1.38. cu datele privind creanţele şi datoriile prezentate în enunţ şi defalcate pe termene de lichiditate şi exigibilitate.*

NOTA 6

.

PRINCIPII, POLITICI ŞI METODE CONTABILE

Organizarea şi conducerea contabilităţii presupune realizarea unui *set de proceduri* pentru toate evenimentele şi tranzacţiile derulate, pornind de la întocmirea documentelor justificative până la elaborarea Situaţiilor financiare anuale. *Principiile contabile* sunt enunţuri şi reguli generale aplicate ca şi sistem de referinţă în contabilitate. Prin *politici contabile* se înţelege ansamblul de principii, convenţii, reguli şi practici specifice adoptate de o entitate. *Metodele contabile* sunt reprezentate într-un sistem logic de de principii şi procedee de lucru precum şi mijloacele utilizate pentru realizarea sarcinilor contabilităţii.

Elementele prezentate în Situaţiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu **principiile contabile generale** (fig.1.39). *Abaterile* de la principiile generale vor fi permise numai în situaţii de excepţie ocazie în care se vor prezenta în Notele explicative motivele şi efectele asupra activelor, datoriilor, poziţiei financiare şi profitului sau pierderii înregistrate de entitate.

Politicile contabile se aplică de fiecare entitate în parte în funcţie de *particularităţile obiectului de activitate* şi de modul de organizare a sistemului informaţional. Informaţiile contabile prelucrate sunt folosite de diverse categorii de utilizatori şi au următoarele destinaţii: cerinţe interne, investitori, creditori, clienţi, instituţii guvernamentale, precum şi alţi uilizatori.

Metodele contabile se conformează *principiilor de lucru* ale contabilităţii: principiul dublei reprezentări, principiul dublei înregistrări, principiul înregistrării cronologice şi sistematice, principiul înregistrării sintetice şi analitice, principiul generalizării şi sistematizării informaţiilor în documentele de sinteză care alcătuiesc Situaţiile financiare anuale. *Procedeele metodei contabilităţii* se grupează în procedee generale, procede comune ştiinţelor economice şi procedee specifice contabilităţii.

PRINCIPII CONTABILE GENERALE

Nr. crt.	Principii contabile	Conţinutul noţiunii
0	1	2
1	**Principiul continuităţii activităţii**	Entitatea îşi desfăşoară în mod normal activitatea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activităţii.
2	**Principiul permanenţei metodelor**	Metodele de evaluare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exerciţiu financiar la altul.
3	**Principiul prudenţei**	Aprecierea cu precauţie a activelor, datoriilor, cheltuielilor şi veniturilor, pentru a evita supra-evaluarea rezultatului precum şi a deprecierilor indiferent dacă rezultatul exerciţiului este profit sau pierdere.
4	**Principiul independenţei exerciţiului**	Fiecărui exerciţiu i se atribuie cheltuielile şi veniturile aferente lui, fără a se ţine cont de data plăţii sau încasării acestor cheltuieli şi venituri
5	**Principiul evaluării separate a elementelor de activ şi de datorii**	Componentele elementelor de activ sau de datorii trebuie evaluate separat. Valoarea individuală se va stabili pentru fiecare element în parte.

6	**Principiul intangibilităţii**	Bilanţul de deschidere pentru fiecare exerciţiu financiar trebuie să corespundă cu bilanţul de închidere al exerciţiului precedent.
7	**Principiul necompensării**	Orice compensare între elementele de activ şi de datorii sau între elementele de venituri şi cheltuieli este interzisă.
8	**Principiul prevalenţei economicului asupra juridicului**	Prezentarea elementelor în Situaţiile financiare se face ţinând seama în primul rând de fondul economic al operaţiei economice raportate şi nu numai de forma juridică a acestora.
9	**Principiul pragului de semnificaţie.**	Orice element care are o valoare semnificativă trebuie prezentat distinct în Situaţiile financiare iar elementele cu valori nesemnificative nu trebuie prezentate separat ci însumate.

Fig.1.39. Principii contabile generale

Evaluarea este un procedeu folosit de contabilitate pentru a estima şi aprecia *nivelul valoric* al elementelor de activ şi de pasiv. *Sunt evaluate* bunurile materiale, creanţele, obligaţiile, cheltuielile şi veniturile, rezultatele precum şi toate evenimentele şi tranzacţiile ce au loc cu aceste elemente. Evaluarea se realizează la *patru momente* ale parcursului economic: la *intrarea* elementelor patrimoniale, la *ieşirea* elementelor, la *inventariere* şi la *închiderea* exerciţiului financiar.

La încheierea exerciţiului financiar elementele de activ şi cele de pasiv de natura datoriilor, se evaluează şi se reflectă în Situaţiile financiare anuale la *valoarea de intrare pusă de acord cu rezultatele inventarierii* (fig.1.40).

Valoarea contabilă netă se calculează prin scăderea din valoarea de intrare a sumelor reprezentând amortizarea şi ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, cumulate. *Amortizările* sunt specifice imobilizărilor necorporale şi corporale. *Ajustările pentru depreciere* sunt specifice activelor nemonetare: imobilizări necorporale, imobilizări corporale, imobilizări în curs de execuţie, stocurii, creanţe. *Ajustările pentru pierderea de valoare* sunt specifice activelor monetare: imobilizări financiare şi conturi de trezorerie.

Valoarea de inventar (valoarea actuală) se stabileşte cu ocazia efectuării operaţiei de inventariere şi se determină *în funcţie de* utilitatea bunului, starea acestuia şi preţul pieţei.

La data bilanţului poziţiile care reflectă elementele de activ şi datorii se înscriu în documentul de sinteză la *valoarea de intrare corectată cu ajustările* pentru depreciere sau pierdere de valoare. La *imobilizări* valoarea de intrare este costul istoric sau valoarea reevaluată. În cazul în care la ieşirile de *stocuri* s-au folosit metodele FIFO, LIFO sau CMP şi valoarea contabilă prezentată în bilanţ diferă semnificativ de valoarea curentă de piaţă, diferenţele se specifică în Notele explicative. *Provizioanele* trebuie *revizuite* la data fiecărui bilanţ , actualizate şi corectate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă.

Reevaluarea este operaţia prin care se stabileşte o nouă valoare pentru anumite categorii de elemente patrimoniale (imobilizări corporale şi financiare). Reevaluările trebuie făcute *cu suficientă regularitate*, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanţial de cea care ar fi determinată folosind valoarea justă de la data bilanţului. Entităţile pot proceda la *reevaluarea imobilizărilor corporale* existente la sfârşitul exerciţiului financiar, cu reflectarea în contabilitate a rezultatelor acesteia. Reevaluarea se face la *valoarea justă de la data bilanţului*. Valoarea justă se determină

pe baza unor operaţii de reevaluări *efectuate de profesionişti* calificaţi în domeniul evaluării şi îndeplinind condiţia de a fi membri ai unui organism profesional în domeniu, recunoscut la nivel naţional şi internaţional.

EVALUAREA LA ÎNCHIDEREA EXERCIŢIULUI

a. Elemente de ACTIV

1. Valoarea de inventar > Valoarea de intrare → NU se înregistrează în contabilitate
2. Valoarea de inventar < Valoarea contabilă netă→ Se înregistrează în contabilitate

depreciere ireversibilă → înregistrarea în contabilitate sub formă de amortizare suplimentară

depreciere reversibilă → înregistrarea în contabilitate a unei ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare

b. Elemente de PASIV de natura DATORIILOR

1. Valoarea de inventar < Valoarea de intrare → NU se înregistrează în contabilitate
2. Valoarea de inventar > Valoarea contabilă netă→ Se înregistrează în contabilitate

→ înregistrarea în contabilitate la elementele corecpunzătoare de datorii

c. Cazuri particulare

- **Elemente monetare exprimate în valută (acreditive şi depozite bancare, creanţe şi datorii în valută)** → curs de schimb comunicat de BNR la data încheierii exerciţiului
- **Elemente nemonetare (imobilizări, stocuri) :**
  a. achiziţionate cu plata în valută şi înregistrate la cost istoric → curs de schimb de la data efectuării tranzacţiei
  b. achiziţionate cu plata în valută şi înregistrate la valoarea justă → curs de schimb existent la data determinării valorii juste

Fig.1.40. Evaluarea la închiderea exerciţiului

NOTA 7

.

PARTICIPAŢII ŞI SURSE DE FINANŢARE

Se vor prezenta următoarele *informaţii* :

- capitalul social subscris şi numărul şi valoarea totală a fiecărui tip de acţiuni emise
- acţiuni răscumpărabile şi acţiuni emise în timpul exerciţiului financiar
- obligaţiuni emise

NOTA 8

.

INFORMAŢII PRIVIND SALARIAŢII, ADMINISTRATORII ŞI DIRECTORII

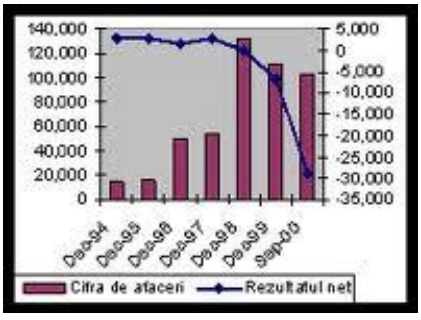
Se vor face *menţiuni* cu privire la:

- indemnizaţii acordate membrilor organelor de administraţie şi conducere
- obligaţii contractuale cu privire la plata pensiilor către foştii administratori şi directori
- valoarea avansurilor şi creditelor acordate admistratorilor şi directorilor în timpul exerciţiului
- date privind salariaţii: număr mediu cu defalcarea pe categorii de personal, salarii plătite sau de plătit, cheltuieli cu asigurările sociale, alte cheltuieli precum şi contribuţiile pentru pensii

NOTA 9

EXEMPLE DE CALCUL ŞI ANALIZĂ A PRINCIPALILOR INDICATORI ECONOMICO – FINANCIARI

Pe baza datelor preluate din Situaţiile financiare se efectuează cercetarea mediului economic prin *analiza economico-financiară*. Analiza foloseşte un ansamblu de metode, instrumente de lucru, prin care se interpretează informaţia contabilă cu ajutorul unor indicatori specifici.



Principalele *categorii* de *indicatori* prezentaţi în Notele explicative se structurează în patru categorii (fig.1.41).

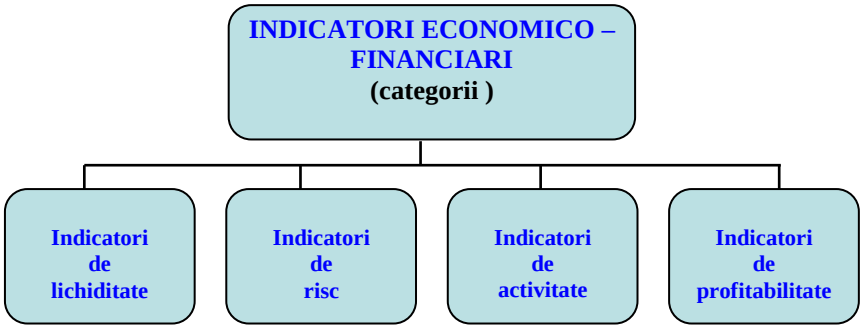


Fig.1.41. Categorii de indicatori economico-financiari

Laborator tehnologic

A. INDICATORI DE LICHIDITATE. *Lichiditatea* reprezintă capacitatea entităţii de a-şi onora la termen obligaţiile de plată cu resursele băneşti de care dispune.

1. Indicatorul lichidităţii curente stabileşte garanţia acoperirii datoriilor curente din activele curente. Se exprimă în coeficienţi şi se calculează după formula:

$$\text{Lichiditatea curentă} = \frac{\text{Active curente}}{\text{Datorii curente}}$$

Valoarea recomandată acceptabilă a acestui indicator este în jur de 2, valoare care oferă garanţia acoperirii datoriilor curente din activele curente.
***Exemplu**: Lichiditatea curentă = 800.000 : 450.000 = 1,77*
***Se cere**: Interpretaţi rezultatul obţinut.*

2. Indicatorul lichidităţii imediate (indicatorul test acid) arată posibilitatea achitării datoriilor curente din valorile de trezorerie existente şi din cele care se vor încasa din creanţe la scadenţă. Se exprimă în coeficienţi şi se calculează după formula:

$$\text{Lichiditatea imediată} = \frac{\text{Active curente – Stocuri}}{\text{Datorii curente}}$$

Valoarea recomandată este mai mare de 1. Dacă valoarea este sub 1 înseamnă că sunt dificultăţi de achitare a datoriilor scadente.
***Exemplu**: Lichiditatea imediată = (800.000 - 400.000) : 450.000 = 0,88*
***Se cere**: Interpretaţi rezultatul obţinut*

B. INDICATORI DE RISC. Riscul este incertitudinea, nesiguranţa obţinerii anumitor rezultate din activitatea economică a entităţii.

1. Indicatorul gradului de îndatorare stabileşte ponderea creditelor pe termen lung (capital împrumutat) în capitalul propriu sau ponderea în capitalul angajat (capital propriu + capital împrumutat). Se exprimă în procente şi se calculează după formula:

$$\text{Gradul de îndatorare} = \frac{\text{Capital împrumutat}}{\text{Capital propriu}} \times 100$$

sau

$$\text{Gradul de îndatorare} = \frac{\text{Capital împrumutat}}{\text{Capital angajat}} \times 100$$

***Exemplu**: Gradul de îndatorare = (180.000 : 90.000) x 100 = 200 % sau*
Gradul de îndatorare = (180.000 : 270.000) x 100 = 66,66 %
***Se cere**: Interpretaţi rezultatele obţinute.*

2. Indicatorul privind acoperirea dobânzilor arată de câte ori entitatea poate achita cheltuielile cu dobânzile. Cu cât valoarea indicatorului este mai mică, cu atât poziţia entităţii este considerată mai riscantă în achitarea preţului creditului : dobânda. Se calculează după formula :

$$\text{Indicatorul privind acoperirea dobânzilor} = \frac{\text{Profit înaintea plăţii dobânzii şi a impozitului pe profit}}{\text{Cheltuieli cu dobânda}}$$

***Exemplu**: Indicatorul privind acoperirea dobânzilor = 300.000 : 60.000 = 5 ori*
***Se cere** : Interpretaţi rezultatul obţinut*

C. INDICATORI DE ACTIVITATE (indicatori de gestiune) furnizează informaţii cu privire la:

- Viteza de intrare sau de ieşire a fluxurilor de trezorerie
- Capacitatea entităţii de a controla capitalul circulant şi activităţile comerciale

1. Viteza de rotaţie a stocurilor (rulajul stocurilor) arată numărul de rotaţii pe care l-a făcut stocul în cursul exerciţiului şi se exprimă în număr de ori. Se calculează după formula :

$$\text{Viteza de rotaţie a stocurilor} = \frac{\text{Costul vânzărilor}}{\text{Stocul mediu}}$$

***Exemplu**: Viteza de rotaţie a stocurilor = 600.000 : 200.000 = 3 ori*
***Se cere** : Interpretaţi rezultatul obţinut*

2. Numărul de zile de stocare indică numărul de zile în care bunurile sunt stocate în unitate. Se calculează după formula:

$$\text{Numărul de zile de stocare} = \frac{\text{Stoc mediu}}{\text{Costul vânzărilor}} \times 365$$

***Exemplu**: Numărul de zile de stocare = (200.000 : 600.000) x 365 = 122 zile*
***Se cere**: Interpretaţi rezultatul obţinut*

3. Viteza de rotaţie a debitelor - clienţi exprimă numărul de zile până la data la care debitorii îşi achită datoriile către entitate. O valoare în creştere arată creanţe mai greu de încasat. Se calculează după formula:

$$\text{Viteza de rotaţie a debitelor - clienţi} = \frac{\text{Sold mediu clienţi}}{\text{Cifra de afaceri}} \times 365$$

***Exemplu**: Viteza de rotaţie a debitelor – clienţi = (100.000 : 900.000) x 365 =40 zile*
***Se cere**: Interpretaţi rezultatul obţinut*

4. Viteza de rotaţie a creditelor – furnizori arată numărul de zile de creditare pe care entitatea îl obţine de la furnizorii săi prin credit comercial. Se calculează după formula :

$$\text{Viteza de rotaţie a creditelor - furnizori} = \frac{\text{Sold mediu furnizori}}{\text{Achiziţii de bunuri , fără servicii}} \times 365$$

Pentru aproximarea achiziţiilor se poate utiliza indicatorul costul mărfurilor vândute sau cifra de afaceri.
***Exemplu**: = Viteza de rotaţie a creditelor – furnizori = (350.000 : 900.000) x x 365 = 142 zile*
***Se cere**: Interpretaţi rezultatul obţinut*

5. Viteza de rotaţie a activelor imobilizate arată ponderea cifrei de afaceri în totalul activelor imobilizate şi exprimă în ce proporţie volumul cifrei de afaceri este generat de de o anumită valoare a activelor imobilizate. Se exprimă în coeficienţi şi se calculează după formula:

$$\text{Viteza de rotaţie a activelor imobilizate} = \frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Active imobilizate}}$$

***Exemplu**: Viteza de rotaţie a activelor imobilizate = 900.000 : 500.000 = 1,80*
***Se cere**: Interpretaţi rezultatul obţinut*

6. Viteza de rotaţie a activelor totale arată ponderea cifrei de afaceri în totalul activelor şi exprimă în ce proporţie volumul cifrei de afaceri este generat de de o anumită valoare a activelor. Se exprimă în coeficienţi şi se calculează după formula:

$$\text{Viteza de rotaţie a activelor totale} = \frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Active totale}}$$

***Exemplu**: Viteza de rotaţie a activelor totale = 900.000 : 1.300.000 = 0,70*
***Se cere**: Interpretaţi rezultatul obţinut*

D. INDICATORI DE PROFITABILITATE exprimă eficienţa cu care se realizează profit din resursele disponibile.

1. Rentabilitatea capitalului angajat reprezintă profitul pe care îl obţine entitatea din banii investiţi în afacere. Se exprimă în coeficienţi şi se calculează după formula:

$$\text{Rentabilitatea capitalului angajat} = \frac{\text{Profit înaintea plăţii dobânzii şi a impozitului pe profit}}{\text{Capital angajat}}$$

Capitalul angajat se referă la banii investiţi în entitate atât de către acţionari cât şi de creditorii pe termen lung şi include capitalul propriu plus datoriile pe termen lung sau total active minus datorii curente.
***Exemplu**: Rentabilitatea capitalului angajat = 300.000 : 270.000 = 1,11*
***Se cere** : Interpretaţi rezultatul obţinut*

2. Marja brută din vânzări arată procentul de profit brut din vânzări care revine cifrei de afaceri sau valoarea profitului obţinut la 100 lei vânzări. Se exprimă în procente şi se calculează după formula:

$$\text{Marja brută din vânzări} = \frac{\text{Profitul brut din vânzări}}{\text{Cifra de afaceri}} \times 100$$

În cazul în care procentul scade se trage concluzia că entitatea nu este capabilă să îşi controleze costurile de producţie sau să obţină profit optim din vânzări.
***Exemplu**: Marja brută din vânzări = (300.000 : 900.000) x 100 = 33,33 %*
***Se cere** : Interpretaţi rezultatul obţinut*

NOTA 10

ALTE INFORMAŢII

În această Notă explicativă se prezintă următoarele categorii de *informaţii*:

- Informaţii cu privire la entitatea raportoare
- Informaţii privind entităţile afiliate
- Bazele de conversie valutară dacă exprimarea iniţială a fost în valută
- Informaţii referitoare la impozitul pe profit
- Prezentarea cifrei de afaceri pe segmente de activităţi şi pe pieţe geografice
- Onorarii plătite auditorilor, cenzorilor, consultanţilor fiscali pentru servicii în domeniul contabilităţii
- Efectele comerciale neajunse la scadenţă
- Angajamente şi alte elemente extrabilanţiere
- Prezentarea oricăror detalieri complementare ale elementelor din Situaţiile financiare anuale precum şi alte informaţii, dacă acestea sunt relevante.

1.2.8. Modele ale Anexelor la Situaţiile financiare anuale

Reglementările contabile conforme cu Directivele Europene prevăd că structurile Situaţiilor financiare anuale vor fi însoţite de formularele : *Date informative , Situaţia activelor imobilizate şi Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărilor pentru depreciere* (fig.1.42).

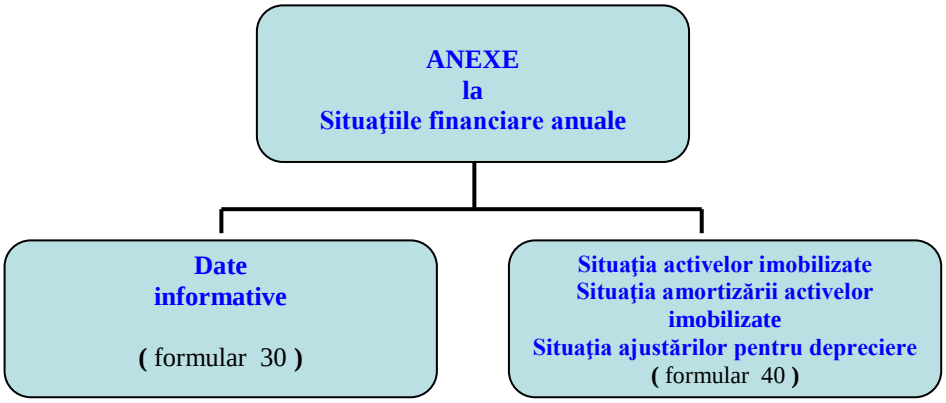


Fig.1.42. Anexe la Situaţiile financiare anuale

Aceste formulare *se întocmesc şi se raportează* de entităţile care elaborează Situaţiile financiare anuale forma lungă şi prescurtată. Pentru entităţile care elaborează Situaţiile financiare simplificate ele nu sunt obligatorii. Exprimarea se face în *lei*.

De asemenea, Legea contabilităţii prevede că Situaţiile financiare anuale vor fi însoţite de o **Declaraţie scrisă** a persoanelor juridice care îşi asumă răspunderea pentru întocmirea Situaţiilor financiare anuale. Declaraţia scrisă se prezintă pentru raportare la unităţile teritoriale ale MFP de toate entităţile indiferent de tipul Situaţiilor financiare prezentate.

Formularul **Date informative** (fig.1.43) cuprinde *date* referitoare la:

- rezultatul înregistrat
- plăţi restante
- număr mediu de salariaţi
- plăţi de dobânzi şi redevenţe
- tichete de masă
- cheltuieli de cercetare-dezvoltare
- cheltuieli de inovare
- alte informaţii

DATE INFORMATIVE – model didactic selectiv

Formular **30** -lei-

I. Date privind rezultatul înregistrat	Nr.rând	Nr.unităţi	Sume
Unităţi care au înregistrat profit	01		
Unităţi care au înregistrat pierdere	02		

.

I. Date privind plăţile restante	Nr. rând	Total col.2+3 din care:	Pentru activitatea curentă	Pentru activitatea de investiţii
A	B	1	2	3
Plăţi restante-total (rd.04+08+14 la 18+22) din care :	**03**			
Furnizori restanţi-total (rd.05 la 07) din care:	**04**			
- peste 30 de zile	**05**			
- peste 90 de zile	**06**			
- peste 1 an	**07**			
Obligaţii restante faţă de bugetul asigurărilor sociale – total (rd.09 la 13) din care :	**08**			
- contribuţii la asigurările sociale de stat datorate de angajatori şi salariaţi	**09**			
- contribuţii pentru fondul asigurărilor sociale de sănătate	**10**			
- contribuţii pentru pensia suplimentară	**11**			
- contribuţii pentru bugetul asigurărilor pentru şomaj	**12**			
- alte datorii sociale	**13**			
Obligaţii restante faţă de bugete fondurilor speciale şi alte fonduri	**14**			
Obligaţii restante faţă de alţi creditori	**15**			
Impozite şi taxe neplătite la termenul stabilit la bugetul de stat	**16**			
Impozite şi taxe neplătite la termenul stabilit la bugetele locale	**17**			
Credite restante nerambursate la scadenţă – total (rd.19 la 21)	**18**			
- restante după 30 de zile	**19**			
- restante după 90 de zile	**20**			
- restante după 1 an	**21**			
Dobânzi restante	**22**			

.

III Număr mediu de salariaţi	Nr.rd.	31.12.N-1	31.12. N
Număr mediu de salariaţi	**23**		
Număr efectiv de salariaţi la sfârşitul exerciţiuli	**24**		

.

IV Plăţi de dobânzi, dividende şi redevenţe	Nr.rd.	Sume (lei)
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoane fizice nerezidente , din care :	**25**	
- impozitul datorat la bugetul de stat	**26**	
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoanele fizice nerezidente din statele membre ale Uniunii Europene, din care :	**27**	
- impozitul datorat la bugetul de stat	**28**	
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoanele juridice afiliate nerezidente, din care	**29**	
- impozitul datorat la bugetul de stat	**30**	

Venituri brute din dividende plătite de persoanele juridice române către persoane nerezidende, din care:	**33**	
- impozitul datorat la bugetul de stat	**34**	
Venituri brute din redevenţe plătite de persoanele juridice române către persoane juridice afiliate nerezidente din statele membre ale Uniunii Europene, din care :	**37**	
- impozitul datorat la bugetul de stat	**38**	

.

V Tichete de masă	Nr.rd.	Sume (lei)
Contravaloarea tichetelor de masă acordate salariaţilor	**48**	

..

VI Cheltuieli efectuate pentru activitatea de cercetare-dezvoltare	Nr.rd.	31.12.N-1	31.12. N
Cheltuieli de cercetare-dezvoltare, din care:	**49**		
- din fonduri publice	**50**		
- din fonduri private	**51**		

.

VII Cheltuieli de inovare	Nr.rd.	31.12.N-1	31.12. N
Cheltuieli de inovare–total (rd.53 la 55),din care	**52**		
- cheltuieli de inovare finalizare în cursul perioadei	**53**		
- cheltuieli de inovare în curs de finalizare în cursul perioadei	**54**		
- cheltuieli de inovare abandonate în cursul perioadei	**55**		
VIII Alte informaţii	**.....**		

Fig. 1.43. Date informative - formular

Laborator tehnologic. *Entitatea GAMA prezintă la sfârşitul exerciţiului N următoarele date:*

- *Profit curent 50.000 lei*
- *Furnizori restanţi peste 30 de zile 120.000 lei – pentru activitatea curentă*
- *Furnizori restanţi peste 90 de zile 35.000 lei – pentru activitatea curentă*
- *Furnizori restanţi peste 1 an 240.000 lei – pentru activitatea de investiţii*
- *Obligaţii restante pentru contribuţii la asigurările sociale de stat datorate de angajatori şi salariaţi 30.000 lei*
- *Obligaţii restante pentru contribuţii la fondul asigurărilor sociale de sănătate datorate de angajatori şi salariaţi 10.000 lei*
- *Obligaţii restante pentru contribuţii la bugetul asigurărilor pentru şomaj datorate de angajatori şi salariaţi 5.000 lei*
- *Impozite şi taxe neplătite la termenul stabilit la bugetul de stat 40.000 lei*
- *Impozite şi taxe neplătite la termenul stabilit la bugetele locale 2.000 lei*
- *Credite restante nerambursate la scadenţă după 30 de zile 35.000 lei – pentru activitatea curentă*
- *Credite restante nerambursate la scadenţă după 1 an 80.000 lei, din care 10.000 lei pentru activitatea curentă şi 70.000 lei pentru activitatea de investiţii*
- *Număr mediu de salariaţi pentru anul curent 28 iar pentru anul anterior 26*

- *Număr efectiv de salariaţi pentru anul curent 31 iar pentru anul anterior 27*
- *Contravaloarea tichetelor de masă acordate salariaţilor 28.000 lei*

***Se cere**: Completaţi formularul Date informative de la fig.1.43. pe baza datelor prezentate în enunţ.*

Formularul **Situaţia activelor imobilizate** (fig.1.44) cuprinde date referitoare la elementele de *imobilizări,* pentru care se determină la nivelul *valorilor brute*, următoarele structuri de calcul: *sold iniţial, creşteri, reduceri şi sold final*. Pentru reduceri se stabileşte separat valoarea pe total, din care se detaliază valoarea reducerilor rezultate din dezmembrări şi casări. Soldul final se calculează după formula: Sold iniţial + Creşteri – Reduceri total. În conformitate cu Normele legislative privitoare la regulile de întocmire, informaţiile înscrise în acest formular se înscriu la *costul istoric* sau la *valoarea reevaluată*, după caz.

SITUAŢIA ACTIVELOR IMOBILIZATE

Formular **40** – pagina 1 -lei-

Elemente de imobilizări	Nr. rând	Valori brute				Sold final (col.5= 1+2-3)
		Sold iniţial	Creşteri	Reduceri		
				Total	Din care: dezmembrări şi casări	
A	B	1	2	3	4	5
Imobilizări necorporale						
Cheltuieli de constituire şi cheltuieli de dezvoltare	**01**					
Alte imobilizări	**02**					
Avansuri şi imobilizări necorporale în curs	**03**					
TOTAL (rd.01 la 03)	**04**					
Imobilizări corporale						
Terenuri	**05**					
Construcţii	**06**					
Instalaţii tehnice şi maşini	**07**					
Alte instalaţii, utilaje şi mobilier	**08**					
Avansuri şi imobilizări corporale în curs	**09**					
TOTAL (rd.05 la 09)	**10**					
Imobilizări financiare	**11**					
ACTIVE IMOBILIZATE TOTAL (rd.04+10+11)	**12**					

Fig. 1.44 Situaţia activelor circulante – formula 40, pagina 1

Formularul **Situaţia amortizării activelor imobilizate** (fig.1.45) este o continuare a formularului Situaţia activelor imobilizate şi cuprinde date referitoare la elementele de *imobilizări*, pentru care se determină nivelul *amortizării,* pentru următoarele *structuri de calcul*: sold iniţial, plus amortizare înregistrată în cursul anului, minus amortizare în cursul anului, rezultă valoarea amortizării la sfârşitul anului.

SITUAŢIA AMORTIZĂRII ACTIVELOR IMOBILIZATE

Formular **40** – pagina 1 -lei-

Elemente de imobilizări	Nr. rd.	Sold iniţial	Amortizare în cursul anului	Amortizare aferentă imobilizărilor scoase din evidenţă	Amortizare la sfârşitul anului (col. 9 = 6 + 7 - 8)
A	B	6	7	8	9
Imobilizări necorporale					
Cheltuieli de constituire şi cheltuieli de dezvoltare	**13**				
Alte imobilizări	**14**				
TOTAL (rd.13 la 14)	**15**				
Imobilizări corporale					
Terenuri	**16**				
Construcţii	**17**				
Instalaţii tehnice şi maşini	**18**				
Alte instalaţii, utilaje şi mobilier	**19**				
TOTAL (rd.16 la 19)	**20**				
AMORTIZĂRI TOTAL (rd.15+20)	**21**				

Fig.1.45. Situaţia amortizării activelor imobilizate – formular 40, pag.1

***Laborator tehnologic**: Entitatea OMEGA SA prezintă la sfârşitul exerciţiului N următoarele date referitoare la imobilizări (tabel fig.1.46):*
***Se cere**: Completaţi formularele Situaţia activelor imobilizate (fig.1.44) şi Situaţia amortizării activelor imobilizate (fig.1.45), pe baza datelor din enunţ (fig.1.46).*

***TABEL DATE IMOBILIZĂRI* la 31.12.N**

Nr. crt.	Elemente de imobilizări	Sold iniţial		Creşteri		Reduceri	
		Valoare brută	Amortizări	Valoare brută	Amortizări	Valoare brută	Amortizări
1	Cheltuieli de constituire	5.000	4.000	-	-	-	-
2	Concesiuni	80.000	70.000	-	-	-	-
3	Program informatic	30.000	6.000	10.000	300	8.000	7.000
4	Echipamente tehnologice	90.000	38.000	-	-	20.000 (casare)	20.000
5	Mijloace de transport	-	-	85.000	1.500	-	-
6	Mobilier comercial	20.000	15.000	-	-	4.000 (casare)	2.000
7	Aparatură birotică	-	-	45.000	1.250	-	-
8	Imobilizări corporale în curs	90.000	-	-	-	-	-
9	Creanţe imobilizate	35.000	-	5.000	-	23.000	-

Fig.1.46. Tabel date imobilizări

SITUAŢIA AJUSTĂRILOR PENTRU DEPRECIERE

Formular **40** – pagina 2 -lei-

Elemente de imobilizări	Nr. rd.	Sold iniţial	Ajustări constituite în cursul anului (+)	Ajustări reluate la venituri (-)	Sold final
Imobilizări necorporale					
Cheltuieli de constituire şi cheltuieli de dezvoltare	**22**				
Alte imobilizări	**23**				
Avansuri şi imobilizări necorporale în curs	**24**				
TOTAL (rd.22 la 24)	**25**				
Imobilizări corporale					
Terenuri	**26**				
Construcţii	**27**				
Instalaţii tehnice şi maşini	**28**				
Alte instalaţii, utilaje şi mobilier	**29**				
Avansuri şi imobilizări corporale în curs	**30**				
TOTAL (rd.26 la 30)	**31**				
Imobilizări financiare	**32**				
AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE – TOTAL (rd. 25+31+32)	**33**				

Fig.1.46/a. Situaţia ajustărilor pentru depreciere – formular 40, pag.2

Situaţiile financiare anuale vor fi *însoţite* de o **Declaraţie scrisă** a cărui *conţinut* confirmă că:

- *Politicile contabile* utilizate la elaborarea Situaţiilor financiare anuale sunt în concordanţă cu reglementările contabile aplicabile.
- Situaţiile financiare anuale oferă o *imagine fidelă* a poziţiei şi performanţei financiare.
- Persoana juridică îşi desfăşoară activitatea în *condiţii de continuitate.*

Scheme recapitulative – MODELE SITUAŢII FINANCIARE ANUALE

RAPORTUL ANUAL

1. Situaţii financiare anuale
2. Raportul administratorilor
3. Raportul de audit sau Raportul de verificare
4. Propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii

SITUAŢII FINANCIARE ANUALE „forma lungă”

1. Bilanţ
2. Cont de profit şi pierdere
3. Situaţia modificărilor capitalului propriu
4. Situaţia fluxurilor de numerar
5. Note explicative
6. Anexe
   a. Date informative
   b. Situaţia activelor imobilizate
   c. Situaţia amortizării activelor imobilizate
   d. Situaţia ajustărilor pentru depreciere
   e. Declaraţie scrisă

SITUAŢII FINANCIARE ANUALE PRESCURTATE

1. Bilanţ prescurtat
2. Cont de profit şi pierdere
3. Note explicative
4. opţional (şi/sau)
   a. Situaţia modificărilor capitalului propriu
   b. Situaţia fluxurilor de numerar
5. Anexe
   a. Date informative
   b. Situaţia activelor imobilizate
   c. Situaţia amortizării activelor imobilizate
   d. Situaţia ajustărilor pentru depreciere
   e. Declaraţie scrisă

SITUAŢII FINANCIARE ANUALE SIMPLIFICATE

1. Bilanţ simplificat
2. Cont de profit şi pierdere simplificat
3. Anexe
   a. Date informative
   b. Situaţia activelor imobilizate
   c. Situaţia amortizării activelor imobilizate
   d. Situaţia ajustărilor pentru depreciere
   e. Declaraţie scrisă

1.3. Completarea Situaţiilor financiare anuale

– LABORATOR TEHNOLOGIC –

După ce am studiat conţinutul şi structura Situaţiilor financiare anuale, vom proceda la *elaborarea şi completarea* lor în funcţie de *modelele* de formulare stabilite de MFP în conformitate cu legislaţia economico-financiară.

1.3.1. Reguli generale de completare a formularelor Situaţiilor financiare anuale

Formularele care compun Situaţiile financiare anuale sunt prezentate în general sub *formă tabelară*, cu linii şi coloane. Pe *rânduri* sunt enumeraţi indicatorii economici cu sumele aferente. Rândurile sunt numerotate în mod expres, pentru că oferă prin combinaţie, corelaţiile între elemente şi între indicatori. Aceste corelaţii sunt specificate în Normele metodologice şi Instrucţiunile de lucru, transmise de MFP. *Coloanele* cuprind denumirea indicatorilor şi perioadele la care se referă raportarea documentelor de sinteză (exerciţiul anterior şi exerciţiul curent).

În **Bilanţ** datele sunt preluate din balanţa de verificare după *regula generală*: soldurile finale debitoare din balanţă se preiau în bilanţ la elementele de activ iar soldurile finale creditoare la elementele de pasiv (fig.1.48). Prin *excepţie*, dacă sunt conturi de activ care sunt preluate la elementele de pasiv din bilanţ, sumele vor fi de semn contrar, adică minus. De asemenea soldurile finale creditoare ale conturilor de pasiv care sunt preluate în bilanţ la elemente de activ, vor avea de asemenea semnul minus (vezi modele de formulare de la subcapitolul 1.2. Conţinutul şi structurile Situaţiilor financiare anuale). Pentru documentare, în exemplele următoare, se impune studierea informaţiilor din formularul de *Bilanţ* „forma lungă" de la subcapitolul 1.2. fig.1.23.

Exemple:

- *SfD cont 301 Materii prime (cont de activ) va trece la categoria elementelor de activ din bilanţ (grupa B) , rd.20.*
- *SfC cont 401 Furnizori (cont de pasiv) va trece la categoria elementelor de pasiv din bilanţ (grupele D sau G) , rd.40 sau 51.*
- *SfD cont 129 Repartizarea profitului (cont de activ) va trece la categoria elementelor de pasiv (grupa J) cu semnul minus , rd.87.*
- *SfC cont 2812 Amortizarea construcţiilor, va trece la categoria elementelor de activ cu semnul minus (grupa A) , rd.07.*

La conturile *bifuncţionale*, soldurile finale debitoare trec la posturile bilanţiere de activ iar soldurile finale creditoare la posturile bilanţiere de pasiv. *Excepţie* conturile bifuncţionale care reflectă diferenţe de preţ la stocuri sunt prezentate la elementele de activ la grupa B Active circulante, subgrupa I Stocuri iar

conturile care reflectă structura capitalurilor intră în categoria elementelor de pasiv la grupa J .

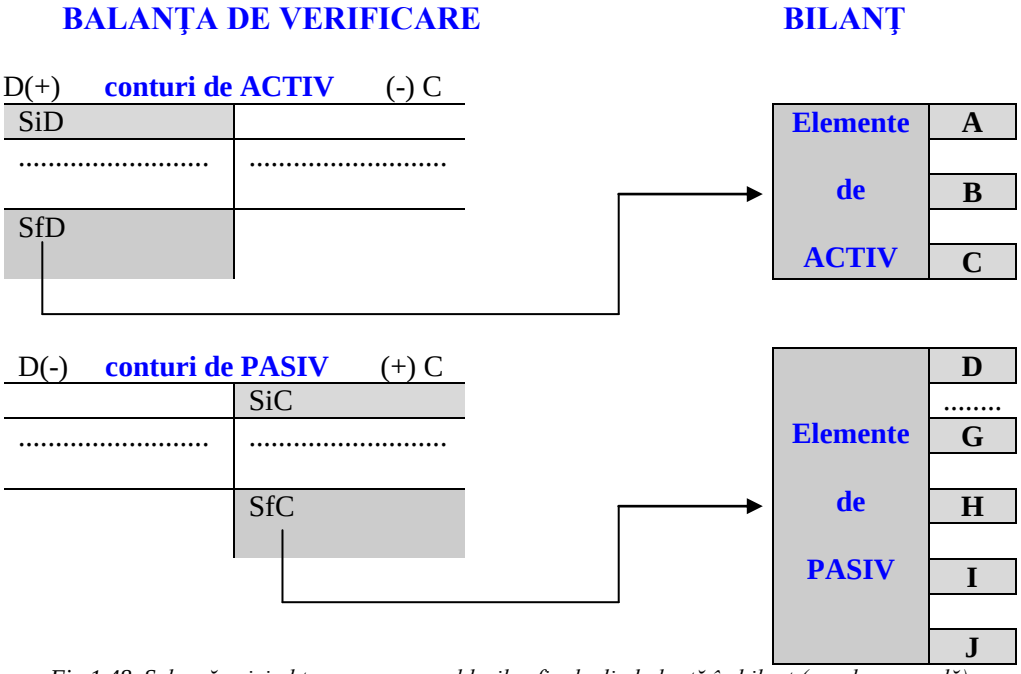


Fig.1.48. Schemă privind transpunerea soldurilor finale din balanţă în bilanţ (regula generală)

***Exemplu**: SfD cont 473 Decontări din operaţiuni în curs de clarificare este trecut la Grupa B Active circulante, subgrupa II Creanţe (rd.28) iar soldul final creditor al contului 473 la Grupa D sau G Datorii sub un an sau peste un an (rd.44 sau 55).*În categoria *particularităţilor* intră şi *unele conturi de pasiv* care în mod obişnuit reprezintă *datorii* la bugetul statului şi au sold final creditor, iar prin excepţie pot prezenta la sfârşitul exerciţiului şi solduri finale debitoare care reprezintă *creanţe*, sume de încasat sau plătite în plus. Soldurile finale creditoare sunt trecute în mod obişnuit la datorii (elemente de pasiv) iar soldurile finale debitoare la creanţe (elemente de activ).
***Exemple:** conturile 431, 437, 441, 444, 446, 447.*

Posturile bilanţiere sunt formate din solduri finale ale unui *singur cont* sau pot fi solduri finale grupate, centralizate, divizate, aferente *mai multor conturi*.
Exemple:

- *Postul bilanţier Capital subscris vărsat (rd.67) este format din SfC cont 1012 Capital subscris vărsat.*
- *Postul bilanţier Instalaţii tehnice şi maşini (rd.08) este format din SfD cont de gradul I 213 Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii (care la rândul lui se calculează prin însumarea soldurilor finale la cele patru conturi de gradul II) minus SfC cont 2813 Amortizarea instalaţiilor, mijloacelor de transport, animalelor şi plantaţiilor minus SfC cont 2913 Ajustări pentru deprecierea instalaţiilor, mijloacelor de transport, animalelor*

şi plantaţiilor. Prin urmare, valoarea bilanţieră la acest post este format din valoarea contabilă de intrare minus amortizări minus ajustări.

Unele *grupe* bilanţiere sunt constituie prin *divizarea* informaţiei preluate de la mai multe conturi. ***Exemplu****: Grupa D Datorii: Sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an şi Grupa G Datorii: Sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an formează poziţii distincte în Bilanţ. Ele se calculează prin divizarea informaţiei din toate conturile de datorii în funcţie de termenul de exigibilitate, mai mic sau mai mare de un an (datorii curente sau necurente).*

La *Bilanţul prescurtat* (fig.1.24) se respectă aceleaşi reguli, cu diferenţa că informaţiile sunt mai puţin detaliate iar la *Bilanţul simplificat* (fig.1.24/a) sunt folosite în cele mai multe cazuri conturi de gradul I.

În **Contul de profit şi pierdere** se preiau *rulajele* din Balanţa de verificare, după *regula generală*: *Veniturile* din Contul de profit şi pierdere sunt formate din rulajele conturilor din clasa 7 Venituri iar *Cheltuielile* din Contul de profit şi pierdere sunt formate din rulajele conturilor din clasa 6 Cheltuieli (fig.1.49).

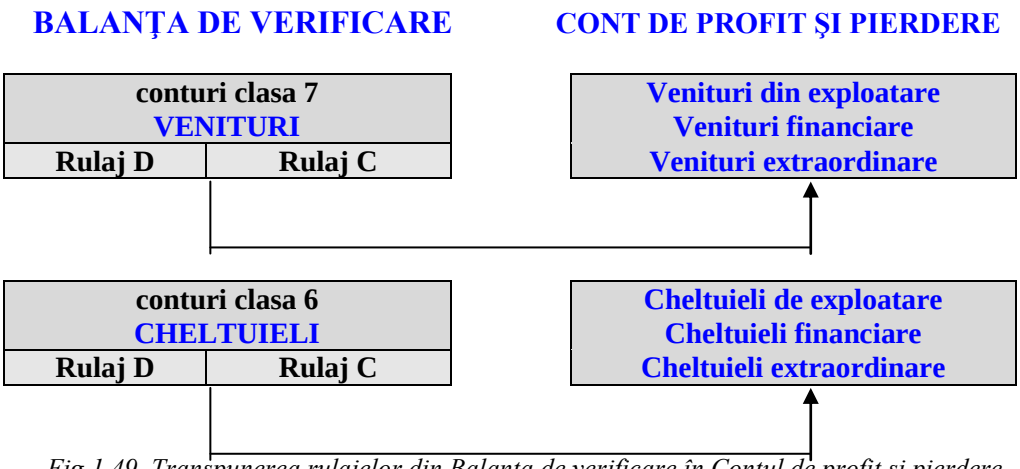


Fig.1.49. Transpunerea rulajelor din Balanţa de verificare în Contul de profit şi pierdere

Rulajele se calculează *cumulat* de la începutul până la sfârşitul exerciţiului. La poziţiile din formularul Cont de profit şi pierdere, rulajele pot fi preluate de la un *singur cont* sau de la *mai multe conturi* (prin metode de grupare, centralizare, detaliere, divizare a datelor preluate) în funcţie de necesităţile de redare a informaţiei sub formă de indicatori. Pentru documentare, în exemplele următoare se impune studierea informaţiilor din formularul *Cont de profit şi pierdere,* de la subcapitolul 1.2, fig.1.26.

Exemple:

- *Poziţia Venituri din vânzarea mărfurilor (rd.03) este formată din rulajul contului 707 Venituri din vânzarea mărfurilor (rulaj debitor = rulaj creditor).*
- *Poziţia Cifra de afaceri netă (rd.01) este un indicator economic calculat prin însumarea rulajelor de la mai multe conturi de venituri: 701, 702, 703, 704, 705, 706, 707, 708, 7411, 766 (rulaje debitoare = rulaje creditoare).*

- *Poziţia Cheltuieli privind mărfurile (rd.16) este formată din rulajul contului 607 Cheltuieli privind mărfurile (rulaj debitor = rulaj creditor).*
- *Poziţia Ajustări privind provizioanle (rd.32) reprezintă o corecţie de valoare calculată prin diferenţa între rulajul contului 6812 Cheltuieli de exploatare privind provizioanele şi rulajul contului 7812 Venituri din provizioane. Aceste ajustări se adună apoi la celelalte elemente de cheltuieli în vederea determinării poziţiei Cheltuieli de exploatare pe total (poz.35).*

În cadrul celorlalte componente ale Situaţiilor financiare anuale - **Situaţia modificărilor capitalului propriu, Situaţia fluxurilor de numerar, Note explicative, Anexe** (vezi subcap.1.2 fig.1.30 la 1.46) - *informaţiile* sunt *preluate* sub formă de solduri finale, de rulaje, de date grupate, centralizate, divizate, în funcţie de necesitatea de prezentare într-o formă specifică a informaţiei contabile.

Pentru o mai bună gestionare a datelor, unele *formulare* sunt *codificate* pentru a fi identificate mai uşor. Formularele de Bilanţ poartă şi denumirea de *formularul 10*. Contul de profit şi pierdere este *formularul 20*. Formularul Date informative este *formularul 30*. Formularul Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate şi Situaţia ajustărilor pentru depreciere se constituie în *formularul 40.*

Normele metodologice privitoare la întocmirea Situaţiilor financiare prezintă *codificarea formelor de proprietate* pe fiecare categorie de entitate. De asemenea se precizează *corelaţiile între rânduri*, ca şi cheie de control a datelor pentru principalele structuri componente. Potrivit Normelor metodologice, formularele de bază ale Situaţiilor financiare sunt transmise de către MFP în format electronic. La prelucrarea în *sistem informatizat* a datelor se foloseşte un soft specializat, program specific care să poată prelua datele din balanţă şi din conturi. Instrucţiunile de lucru emise în acest sens, prevăd în anexă *comenzile informatice* prin butoane şi taste privind navigarea în cadrul formularelor şi între formulare. Datele aferente rândurilor rezultante (subtotaluri şi totaluri) nu mai trebuiesc introduse în formular, ele fiind calculate şi afişate automat.

Situaţiile financiare anuale sunt *semnate de persoanele în drept*. Aceste date cuprind *numele în clar* a persoanelor, precum şi *calitatea acestora*. Rândul corespunzător calităţii persoanei se completează cu date privind:

- compartimente distincte financiar-contabile sau personal calificat încadrat.
- contracte/convenţii civile în domeniul contabilităţii, încheiate cu persoane fizice (experţi contabili sau auditori) sau persoane juridice (firme de contabilitate) autorizate.
- administrator.

1.3.2. Completarea Situaţiilor financiare anuale

Entitatea **ALFA** este o *unitate comercială cu amănuntul* de comercializare a mărfurilor textile. După forma de organizare juridică este o *societate comercială cu răspundere limitată*. Forma de proprietate este cea *privată.*

La sfârşitul exerciţiului s-a elaborat *Balanţa de verificare preliminară* şi nu s-au constatat neconcordanţe. În urma *operaţiilor de inventariere* s-au constatat

deprecieri ale valorii mărfurilor şi nu s-au constatat diferenţe cantitative, plus sau minus de inventar. S-au contabilizat *operaţiile de regularizare* privind trecerea cheltuielilor şi a veniturilor în avans pe cheltuieli şi venituri curente , majorarea ajustărilor pentru deprecierea mărfurilor. S-au efectuat operaţiile privind *determinarea rezultatului financiar* sub formă de profit care a fost reportat.

În vederea elaborării şi raportării **Situaţiilor financiare anuale**, se analizează condiţiile stabilite prin *Ordinul nr. 3055/2009* privind *criteriile* de departajare a entităţilor: total active (3.650.000 euro), cifra de afaceri netă (7.300.000 euro), număr mediu de salariaţi (50). Potrivit acestor reglementări legislative, SC. ALFA SRL se încadrează în categoria unităţilor care elaborează **Situaţii financiare anuale prescurtate** cu următoarele *structuri*:

- Bilanţ prescurtat
- Cont de profit şi pierdere
- Note explicative
- opţional: Situaţia modificărilor capitalului propriu şi/sau Situaţia fluxurilor de numerar
- Anexe: Date informative, Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărilor pentru depreciere, Declaraţie scrisă.

Întocmirea Situaţiei modificărilor capitalului propriu şi a Situaţiei fluxurilor de numerar este *opţională*. S-a decis ca ele să nu fie întocmite deoarece în această structură nu prezintă relevanţă iar datele aferente vor fi prezentate în Note explicative.

Potrivit Normelor de elaborare a Situaţiilor financiare anuale emise de MFP, fiecare formular poartă un *număr de identificare* (formular 10, 20, 30, 40). Ţinând cont şi de acest aspect, ordinea efectuării lucrărilor de întocmire a Situaţiilor financiare anuale vor parcurge următoarele **etape** :

Rezolvare :

- **Etapa 1.** Întocmirea **Balanţei de verificare sintetică definitivă**
- **Etapa 2**. Întocmirea **Bilanţului prescurtat** (formular 10)
- **Etapa 3.** Întocmirea **Contului de profit şi pierdere** (formular 20)
- **Etapa 4**. Întocmirea documentului **Date informative** (formular 30)
- **Etapa 5.** Întocmirea documentelor **Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate** şi **Situaţia ajustărilor pentru deprecire** (formular 40)
- **Etapa 6.** Întocmirea **Notelor explicative**
- **Etapa 7.** Întocmirea **Declaraţiei scrise**

Rezolvare:

***Realizarea etapei 1*: Întocmirea Balanţei de verificare sintetică definitive - fig.1.50**

BALANŢĂ DE VERIFICARE SINTETICĂ definitive la 31 decembrie N

SC Alfa SRL

Simbol conturi	Denumirea conturilor	Solduri iniţiale 1 ianuarie N		Rulaje cumulate la 31 decemb.N		Total sume la 31 decembrie N		Solduri finale la 31 decembrie N	
		D	C	D	C	D	C	D	C
1012	Capital subsc.vărsat	-	4.000	-	-	-	4.000	-	4.000
1061	Rezerve legale	-	-	-	800	-	800	-	800
1171	Rezultat reportat	-	-	2.000	22.720	2.000	22.720	-	20.720
121	Profit sau pierdere	2.000	-	4.353.480	4.379.128	4.355.480	4.379.128	-	23.648
129	Repartiz. profit	-	-	800	-	800	-	800	-
214	Mobilier,ap.birotică	-	-	40.000	20.000	40.000	20.000	20.000	-
2814	Amortiz. imob.	-	-	4.000	8.000	4.000	8.000	-	4.000
303	Mat. ob. inventar	11.000	-	-	6.000	11.000	6.000	5.000	-
371	Mărfuri	90.000	-	5.087.430	5.113.430	5.177.430	5.113.430	64.000	-
378	Dif. preţ mărfuri	-	19.000	3.795.000	3.801.230	3.795.000	3.820.830	-	25.830
381	Ambalaje	5.000	-	3.000	6.000	8.000	6.000	2.000	-
397	Ajustări mărfuri	-	2.000	-	4.000	-	6.000	-	6.000
401	Furnizori	-	51.000	637.908	590.478	637.908	641.478	-	3.570
404	Furnizori imobiliz.	-	-	-	47.600	-	47.600	-	47.600
4111	Clienţi	30.000	-	1.754.340	1.500.000	1.784.340	1.500.000	284.340	-
421	Pers.-salar. datorate	-	-	2.709.600	2.880.000	2.709.600	2.880.000	-	170.400
4311	Contr.unit.CAS	-	-	554.400	604.672	554.400	604.672	-	50.272
4312	Contr.pers..CAS	-	-	250.800	273.600	250.800	273.600	-	22.800
4313	Contr.ang.CASS	-	-	184.800	201.600	184.800	201.600	-	16.800
4314	Contr.pers.CASS			171.600	187.200	171.600	187.200	-	15.600
	Total pag. 1	**138.000**	**76.000**	**19.549.158**	**19.647.058**	**19.687.158**	**19.723.058**	**376.140**	**412.040**

Simbol conturi	Denumirea conturilor	Solduri iniţiale 1 ianuarie N		Rulaje cumulate la 31 decemb.N		Total sume la 31 decembrie N		Solduri finale la 31 decembrie N	
		D	C	D	C	D	C	D	C
4371	Contr.unit.şomaj	-	-	66.000	72.000	66.000	72.000	-	6.000
4372	Contr.pers.şomaj	-	-	26.400	28.000	26.400	28.000	-	1.600
4411	Impozit profit	-	-	-	4.352	-	4.352	-	4.352
4423	TVA de plată	-	8.000	731.672	728.722	731.672	736.722	-	5.050
4426	TVA deductibilă	-	-	101.388	101388	101.388	101.388	-	-
4427	TVA colectată	-	-	830.030	830.030	830.030	830.030	-	-
4428	TVA neexigibilă	-	14.000	816.430	812.630	816.430	826.630	-	10.200
444	Impoz. salarii	-	-	316.800	345.600	316.800	345.600	-	28.800
461	Debitori diverşi	-	-	49.980	-	49.980	-	49.980	-
462	Creditori diverşi	-	-	19.800	21.728	19.800	21.728	-	1.928
471	Cheltuieli avans	2.000	-	-	1.000	2.000	1.000	1.000	-
472	Venituri avans	-	14.000	10.000	-	10.000	14.000	-	4.000
5121	Ct.bănci lei	25.000	-	3.043.000	2.997.180	3.068.000	2.997.180	70.820	-
5187	Dobânzi de încasat	1.000	-	2.000	3.000	3.000	3.000	-	-
5191	Credite termen scurt	-	50.000	25.000	-	25.000	50.000	-	25.000
5198	Dob.credite t.scurt	-	10.000	12.000	5.000	12.000	15.000	-	3.000
5311	Casa în lei	5.000	-	3.413.430	3.414.400	3.418.430	3.414.400	4.030	-
542	Avansuri trezorerie	1.000	-	-	1.000	1.000	1.000	-	-
581	Viramente interne	-	-	1.540.000	1.540.000	1.540.000	1.540.00	-	-
603	Chelt.mat.ob.inv.	-	-	6.000	6.000	6.000	6.000	-	-
605	Chelt.energie	-	-	20.000	20.000	20.000	20.000	-	-
	Total pag. 2	**34.000**	**96.000**	**11.029.930**	**10.932.030**	**11.063.930**	**11.028.030**	**125.830**	**89.930**

Simbol conturi	Denumirea conturilor	Solduri iniţiale 1 ianuarie N		Rulaje cumulate la 31 decemb.N		Total sume la 31 decembrie N		Solduri finale la 31 decembrie N	
		D	C	D	C	D	C	D	C
607	Chelt.mărfuri	-	-	502.000	502.000	502.000	502.000	-	-
608	Chelt.ambalaje	-	-	6.000	6.000	6.000	6.000	-	-
622	Chelt.comision	-	-	21.600	21.600	21.600	21.600	-	-
625	Chelt.deplasare	-	-	1.000	1.000	1.000	1.000	-	-
641	Chelt.salarii	-	-	2.880.000	2.880.000	2.880.000	2.880.000	-	-
6451	Chelt.CAS	-	-	604.800	604.800	604.800	604.800	-	-
6452	Chelt.şomaj	-	-	72.000	72.000	72.000	72.000	-	-
6453	Chelt.CASS	-	-	201.600	201.600	201.600	201.600	-	-
6583	Chelt. ac. cedate	-	-	16.000	16.000	16.000	16.000	-	-
6588	Alte chelt.exploat.	-	-	1.000	1.000	1.000	1.000	-	-
666	Chelt. dobânzi	-	-	5.000	5.000	5.000	5.000		
6811	Chelt.amortizări	-	-	8.000	8.000	8.000	8.000	-	-
6814	Chelt.ajustări	-	-	4.000	4.000	4.000	4.000	-	-
691	Chelt.imp. profit	-	-	4.352	4.352	4.352	4.352	-	-
706	Venit.chirii	-	-	36.570	36.570	36.570	36.570	-	-
707	Venit.vânz. mărf.	-	-	4.296.430	4.296.430	4.296.430	4.296.430	-	-
7583	Venit.vânz. active	-	-	42.000	42.000	42.000	42.000	-	-
766	Venit.dobânzi	-	-	2.000	2.000	2.000	2.000		
	Total pag. 3	**-**	**-**	**8.704.352**	**8.704.352**	**8.704.352**	**8.704.352**	**-**	**-**
	TOTAL GENERAL	**172.000**	**172.000**	**39.283.440**	**39.283.440**	**39.455.440**	**39.455.440**	**501.970**	**501.970**

***Realizarea etapei 2* : Întocmirea Bilanţului prescurtat** *(formular 10) - fig.1.51*

Judeţul : *Argeş*
Persoana juridică : *SC Alfa SRL*
Adresa : *Piteşti, Str. Florilor Nr.1*
Număr din Registrul comerţului : J24/1994/2009
Forma de proprietate : *35*
Activitatea preponderentă (cod şi denumire clasa CAEN):
4751 Comerţul cu amănuntul al textilelor
Cod de identificare fiscală : 12446123

BILANŢ PRESCURTAT

la data de 31.12.N

Formularul **10** - lei –

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Sold la:	
		01.01. N	31.12. N
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. Imobilizări necorporale (ct.201+203+205+ + 2071+208+233+234-280 – 290 – 2933)	**01**	-	-
II. Imobilizări corporale (ct.211+212+213+214+ +223+224 + 231+232 – 281 – 291 – 2931)	**02**	-	16.000
III. Imobilizări financiare (ct.261+263+265+267*- 296)	**03**	-	-
***ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL* (rd. 01+02+ 03)**	**04**	-	16.000
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. Stocuri (ct.301+321+302+322+303+323+/-308+ +328+331+332+341+345+346+/-348+351+354+356 +357+358+361+326+/-368+371+327+/-378+381+/- 388 – 391 – 392 – 393 – 394 – 395 – 396 – 397 – 398 + 4091 – 4428)	**05**	71.000	28.970
II. Creanţe (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element) (ct.267*- 296*+4092+411+413+418+425+4282+431** + 437** +4382+441**+4424+4428**+444**+445+446** +447**+4482+451**+453**+456**+4582+461+473** - – 491- 495 – 496 +5187)	**06**	31.000	334.320
III. Investiţii pe termen scurt (ct.501+505+506+ + 508+5113+5114-591-595-596-598)	**07**	-	-
IV. Casa şi conturi la bănci (ct.5112+512+531+ +532+541+542)	**08**	31.000	74.850
***ACTIVE CIRCULANTE –TOTAL* (rd. 05+06+07+08)**	**09**	133.000	438.140
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	**10**	2.000	1.000
D. DATORII : SUMELE CARE TREBUIE	**11**	119.000	355.172

PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+ +401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+ +427+4281+431***+437***+4381+441***+4423+ +4428***+444***+446***+447***+4481+451***+453***+ +455+456***+457+4581+462+473***+509+5186+519)			
E. Active circulante nete/datorii curente nete (rd. 09 + 10 – 11 – 19)	**12**	2.000	79.968
F. Total active minus datorii curente (rd.04+12)	**13**	2.000	95.968
G. DATORII : SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (ct. 161+162+166+167+168-169+269+ +401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+ +427+4281+431***+437***+4381+441***+4423+ +4428***+444***+446***+447***+4481+451***+453***+ +455+456***+4581+462+473***+509+5186+519)	**14**	-	47.000
H. PROVIZIOANE (ct. 151)	**15**	-	-
I. VENITURI ÎN AVANS (rd. 17 + 18 + 21 + 22)	**16**	14.000	4.000
1. Subvenţii pentru investiţii (ct.475)	**17**	-	-
2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472) total (rd.19+20)	**18**	14.000	4.000
Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 472*)	**19**	14.000	4.000
Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 472*)	**20**	-	-
3. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi (ct.478)	**21**	-	-
• Fond comercial negativ (ct.2075)	**22**	-	-
J. CAPITAL ŞI REZERVE			
I. Capital (rd. 24+25+26+27)	**23**	4.000	4.000
1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)	**24**	4.000	4.000
2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)	**25**	-	-
3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)	**26**	-	-
4. Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare (ct. 1018)	**27**	-	-
II. Prime de capital (ct. 104)	**28**	-	-
III. Rezerve din reevaluare (ct. 105)	**29**	-	-
IV. Rezerve (ct. 106)	**30**	-	800
Acţiuni proprii (ct. 109)	**31**	-	-
Câştiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct.141)	**32**	-	-
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct.149)	**33**	-	-

V. Profitul sau pierderea reportat (ă) Sold C (ct. 117)	**34**	-	20.720
Sold D (ct. 117)	**35**	-	-
VI. Profitul sau pierderea exerciţiului financiar Sold C (ct. 121)	**36**	-	23.648
Sold D (ct. 121)	**37**	2.000	-
Repartizarea profitului (ct. 129)	**38**	-	800
***CAPITALURI PROPRII - TOTAL* (rd. + 23+ 28 + 29 + 30 – 31 + 32 – 33 + 34 – 35 + 36 – 37 – 38)**	**39**	2.000	48.368
Patrimoniul public (ct. 1016)	**40**	-	-
***CAPITALURI – TOTAL* (rd. 39 + 40) sau (rd. 41 = 13 – 14 – 15 – 17 – 20 – 21 - 22)**	**41**	2.000	48.368

Suma de control F 10: *) Conturi de repartizat după natura elementelor respective **) Solduri debitoare ale conturilor respective ***) Solduri creditoare ale conturilor respective

Administrator,
Numele şi prenumele
Popescu Ion

Semnătura,
Popescu Ion

Ştampila unităţii,
.....

Întocmit,
Numele şi prenumele (calitatea)
Bratu Corina , expert contabil

Semnătura,
Bratu Corina

Număr de înregistrare la organismul profesional CECCAR 8345/2004

Fig.1.51. Bilanţ prescurtat – formular completat

INDICAŢII DE REZOLVARE – Bilanţ prescurtat *(fig.1.51)*

*Pentru coloana **Sold la 01.01.N** datele au fost preluate din Bilanţul exerciţiului anterior N – 1. (Datele se dau în enunţul prezentat la coloana 1 din fig.1.51)*

*Pentru coloana **Sold la 31.12.N** datele sunt preluate din Balanţa de verificare a exerciţiului curent N (fig.1.50) :*

Grupa A ACTIVE IMOBILIZATE

- **rd.02** *Subgrupa I Imobilizări corporale = SfD 214 – SfC 2814 = 20.000 – 4.000 = 16.000*
- **rd.04** ***ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL*** *= rd.02 = 16.000*

Grupa B. ACTIVE CIRCULANTE

- **rd.05** *Subgrupa I Stocuri = SfD 303 + SfD 371 + SfD 381 – SfC 378 – SfC 397 – SfC 4428 = 5.000 + 64.000 + 2.000 – 25.830 – 6.000 – 10.200 = 28.970*
- **rd.06** *Subgrupa II Creanţe = SfD 4111 + SfD 461 = 284.340 + 49.980=334.320*
- **rd.08** *Subgrupa IV Casa şi conturi la bănci = SfD 5121 + SfD 5311 = 70.820 + + 4.030 = 74.850*

• **rd.09** ***ACTIVE CIRCULANTE – TOTAL*** *= rd.05 + rd.06 + rd.08 = 28.970 + + 334.320 + 74.850 = 438.140*

Grupa C. CHELTUIELI ÎN AVANS rd. 10 *= SfD 471 =* 1.000

Grupa D. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN rd.11 = *SfC 401 + SfC 421+ +SfC 4311 + SfC 4312 + SfC 4313 + SfC 4314 + SfC 4371 + SfC 4372 + SfC 4411 + SfC 4423 + SfC 444 + SfC 462 + SfC 5191 + SfC 5198 = =3.570 + 170.400 + 50.272 + 22.800 + 16.800 + 15.600 + 6.000 + + 1.600 + 4.352 + 5.050 + 28.800 + 1.928 + 25.000 + 3.000 = =* 355.172

Grupa G. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN rd.14. = *SfC 404 =* 47.600

Grupa H. PROVIZIOANE rd. 15 (ct. 151) *= 0*

Grupa I. VENITURI ÎN AVANS rd. 16 = rd.18 = rd.19 = 4.000

• **rd.19,18** *Venituri în avans/Secţiunea: Sume de reluat într-o perioadă de până la* 1 an = *SfC 472 = 4.000*

Grupa E. Active circulante nete/datorii curente nete rd.12 = *Grupa B Active circulante + Grupa C Cheltuieli în avans – Grupa D Datorii care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an – Grupa I (parţial) Venituri în avans: Secţiunea Sume de reluat într-o perioadă de până la un an =* **(rd. 09 + 10 – 11 - 19) =** *438.140 + 1.000 – 355.172 – 4.000 = 79.968*

Grupa F. Total active minus datorii curente rd.13 = *Grupa A Active imobilizate + Grupa E Active circulante nete/datorii curente nete =* **(rd. 04 +12) =** *16.000 + 79.968 = 95.968*

Grupa J. CAPITAL ŞI REZERVE

• **rd.24** *Capital subscris vărsat = SfC 1012 = 4.000*

• **rd.23** *Subgrupa I Capital = rd.24 = 4.000*

• **rd.30** *Subgrupa IV Rezerve = SfC 1061 = 800*

• **rd.34** *Subgrupa V Profitul sau pierderea reportat(ă) = SfC 1171 (profit)= 20.720*

• **rd.36** *Subgrupa VI Profitul sau pierderea exerciţiului financiar = = SfC 121 (profit) = 23.648*

• **rd.38** *Repartizarea profitului = SfD 129 = 800*

• **rd.39** ***CAPITALURI PROPRII – TOTAL*** *= rd.23 + rd.30 + rd.34 + rd.36 – rd.38 = 4.000 + 800 + 20.720 + 23.648 – 800 = 48.368*

• **rd.41** ***CAPITALURI – TOTAL*** *= rd.39 = 48.368*

Menţiune: *Verificarea corelaţiilor din ecuaţia fundamentală a bilanţului vertical :*

Active – Datorii = Capital propriu

Capital propriu = Active totale – Datorii totale – Profit/pierdere în avans = (Active imobilizate + Active circulante) – (Datorii sub 1 an + Datorii peste 1 an) - (Venituri în avans – Cheltuieli în avans) = (gr.A 16.000 + gr.B 438.140) –(gr.D 355.172 + gr. G 47.600) – (gr.I 4.000 – gr.C 1.000) = 454.140 – 402.772 – 3.000 = ***48.368*** *lei*

Corelaţii suplimentare: *(exerciţiul N) rd.41* ***Capitaluri total*** *(egale cu capitalurile proprii) = rd.13 Grupa F 95.968 – rd.14 Grupa G 47.600 =* ***48.368*** *lei sau* ***Capitaluri proprii*** *= Grupa A Active imobilizate 16.000 + Grupa B Active circulante 438.140 + Grupa C Cheltuieli în avans 1.000 - Grupa D Datorii sub un an 355.172 – Grupa G Datorii peste un an 47.600 – Grupa I Venituri în avans (sub un an) 4.000 =* ***48.368*** *lei.*

Realizarea etapei 3: Întocmirea Contului de profit şi pierdere

(formular 20) – fig.1.52

CONT DE PROFIT ŞI PIERDERE

la data de 31 decembrie N

Formular **20** -lei-

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Exerciţiul financiar	
		N – 1	N
A	B	1	2
1.Cifra de afaceri netă (rd. 02+03+04+05+06)	**01**	58.000	4.333.000
Producţia vândută **(ct. 701 + 702 + 703 + 704 + + 705 + 706 + 708)**	***02***	-	36.570
Venituri din vânzarea mărfurilor **(ct.707)**	***03***	58.000	4.296.430
Reduceri comerciale acordate **(ct.709)**	***04***	-	-
Venituri din dobânzi înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing **(ct.766***)**	***05***	-	-
Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete **(ct. 7411)**	***06***	-	-
2. Venituri aferente costului de producţie în curs de execuţie (**ct.711 + 712**)			
Sold **C**	**07**	-	-
Sold **D**	**08**	-	-
3. Producţia realizată de entitate pentru scopurile sale proprii şi capitalizată **(ct. 721 + 722)**	**09**	-	-
4. Alte venituri din exploatare**(ct.758 +7417 +7815)**	**10**	-	42.000
- din care fond comercial negativ	**11**	-	-
Venituri din exploatare – TOTAL (rd. 01 + 07 – 08 + 09 + 10)	**12**	58.000	4.375.000
5.a.Cheltuieli cu materiile prime şi materialele **(ct. 601 + 602 – 7412)**	**13**	-	-
Alte cheltuieli materiale **(ct.603 + 604 + 606 + 608)**	**14**	-	12.000
5.b.Alte cheltuieli externe (cu energia şi apa) **(ct. 605 – 7413)**	**15**	5.000	20.000
5.c.Cheltuieli privind mărfurile **(ct. 607)**	**16**	43.000	502.000
Reduceri comerciale primite **(ct. 609)**	**17**	-	-
6. Cheltuieli cu personalul **(rd. 19 + 20),** din care :	**18**	-	3.758.400
a. Salarii şi indemnizaţii **(ct. 641 + 642 +643+ +644 – 7414)**	*19*	-	2.880.000
b. Cheltuieli cu asigurările şi protecţia socială	*20*	-	878.400

(ct. 645 – 7415)			
7.a. Ajustări de valoare privind imobilizările corporale şi necorporale **(rd. 22 – 23)**	**21**	2.000	8.000
a.1.Cheltuieli **(ct. 6811 + 6813)**	*22*	2.000	8.000
a.2. Venituri **(ct. 7813)**	*23*	-	-
b. Ajustări de valoare privind activele circulante **(rd.25 – 26)**	**24**	-	4.000
b.1. Cheltuieli **(ct. 654 + 6814)**	*25*	-	4.000
b.2. Venituri **(ct. 754 + 7814)**	*26*	-	-
8. Alte cheltuieli de exploatare **(rd. 28 la 31)**	**27**	-	39.600
8.1. Cheltuieli privind prestaţiile externe **(ct.611+ 612 + 613 + 614 + 621 + 622 + 623+ + 624 + 625 + 626 + 627 + 628 – 7416)**	*28*	-	22.600
8.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate **(ct. 635)**	*29*	-	-
8.3. Alte cheltuieli **(ct. 652+658)**	*30*	-	17.000
Cheltuieli privind dobânzile de refinanţare înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing**(ct 666*)**	*31*	-	-
Ajustări privind provizioanele **(rd. 33 – 34)**	**32**	-	-
- Cheltuieli **(ct. 6812)**	*33*	-	-
- Venituri **(ct. 7812)**	*34*	-	-
Cheltuieli din exploatare – TOTAL (rd. 13 la 16 – 17 + 18 + 21 + 24 + 27 + 32)	**35**	50.000	4.344.000
PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE			
(Profit rd. 12 – 35)	**36**	8.000	31.000
(Pierdere rd. 35 – 12)	**37**	-	
9. Venituri din interese de participare **(ct. 7611 + 7613)**	**38**	-	-
- din care,venituri obţinute de la entităţile afiliate	*39*	-	-
10. Venituri din alte investiţii şi împrumuturi care fac parte din activele imobizate **(ct. 763)**	**40**	-	-
- din care,venituri obţinute de la entităţile afiliate	*41*	-	-
11. Venituri din dobânzi **(ct. 766)**	**42**	-	2.000
- din care,venituri obţinute de la entităţile afiliate	*43*	-	-
Alte venituri financiare **(ct.762+764+765+767+768)**	**44**	-	-
Venituri financiare – TOTAL (rd. 38 + 40 + 42 + 44)	**45**	-	2.000
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare şi investiţiile financiare deţinute ca active circulante **(rd. 47 – 48)**	**46**	-	-
- Cheltuieli **(ct. 686)**	*47*	-	-
- Venituri **(ct. 786)**	*48*	-	-
13. Cheltuieli privind dobânzile **(ct. 666*+ 7818)**	**49**	10.000	5.000

- din care,cheltuielile în relaţia cu entităţile afiliate	*50*	-	-
Alte cheltuieli financiare **(ct. 663 + 664 + 665 + 667 + 668)**	**51**	-	-
Cheltuieli financiare – TOTAL (rd.46+49+51)	**52**	1.000	5.000
PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIAR (Ă):			
(Profit rd. 45 – 52)	**53**	-	-
(Pierdere rd. 52 – 45)	**54**	10.000	3.000
14. PROFITUL SAU PIERDEREA CURENTĂ:			
(Profit rd. 12 + 45 – 35 – 52)	**55**	-	28.000
(Pierdere rd. 35 + 52 – 12 – 45)	**56**	2.000	-
15. Venituri extraordinare (ct. 771)	**57**	-	-
16. Cheltuieli extraordinare (ct. 671)	**58**	-	-
17. PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ:			
(Profit rd. 57 – 58)	**59**	-	-
(Pierdere rd. 58 – 57)	**60**	-	-
Venituri totale **(rd.12 + 45 + 57)**	**61**	58.000	4.377.000
Cheltuieli totale **(rd.35 + 52 + 58)**	**62**	60.000	4.349.000
PROFITUL SAU PIERDEREA BRUTĂ:			
(Profit rd. 61 – 62)	**63**	-	28.000
(Pierdere rd. 62 – 61)	**64**	2.000	
18. Impozitul pe profit (ct. 691)	**65**	-	4.352
19. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus (ct. 698)	**66**	-	-
20. PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCIŢIULUI FINANCIAR:			
Profit (rd. 63 - 64 - 65 – 66)	**67**	-	23.648
Pierdere (rd. 64 + 65 + 66 – 63)	**68**	2.000	-

Suma de control F 20: *) Conturile de repartizat după natura elementelor respective.

Fig.1.52. Cont de profit şi pierdere – formular completat

INDICAŢII DE REZOLVARE – Cont de profit şi pierdere *(fig.1.52)*

*Pentru coloana **Exerciţiul financiar N-1** datele au fost preluate din Contul de profit şi pierdere al exerciţiului anterior N – 1. (Se dau în enunţ la col.1)*

*Pentru coloana **Exerciţiul financiar N** datele sunt preluate din Balanţa de verificare a exerciţiului curent N, rulaje debitoare sau creditoare (fig.1.50) :*

Venituri din exploatare (VE)

- **rd.02** *Producţia vândută = ct.706 = 36.570*
- **rd.03** *Venituri din vânzarea mărfurilor = ct.707 = 4.296.430*
- **rd.01** *Cifra de afaceri netă=rd.02 + rd.03 = 36.570 + 4.296.430 = 4.333.000*
- **rd.10** *Alte venituri din exploatare = ct.7583 = 42.000*
- **rd.12** *Venituri din exploatare –TOTAL = rd.01 + 10 = 4.333.000 + 42.000 = = 4.375.000*

Cheltuieli de exploatare (CE)

- **rd.14** = *Alte cheltuieli materiale =ct.603 + ct. 608 = 6.000 + 6.000 = 12.000*
- **rd.15** = *Alte cheltuieli externe (cu energis şi apa) = ct.605 = 20.000*
- **rd.16**= *Cheltuieli privind mărfurile = ct.607 = 502.000*
- **rd.19**= *Salarii şi indemnizaţii = ct.641 = 2.880.000*
- **rd.20** = *Cheltuieli cu asigurările şi protecţia socială* = ct..*6451 + 6452 + 6453 = 604.800 + 72.000 + 201.600 = 878.400*
- **rd.18** = *Cheltuieli cu personalul = rd.19 + 20 = 2.880.00 + 878.400 = 3.758.400*
- **rd.22** = *Cheltuieli = ct.6811 = 8.000*
- **rd.23** = *Venituri = (ct.7813) = 0*
- **rd.21** = *Ajustări de valoare privind imobilizările corporale şi necorporale = = rd.22 – 23 = 8.000*
- **rd.25** = *Cheltuieli = ct. 6814 = 4.000*
- **rd.26** = *Venituri = (ct.754 + 7814) = 0*
- **rd.24** = *Ajustări de valoare privind activele circulante = rd.25 – 26 = 4.000*
- **rd.28** = *Cheltuieli privind prestaţiile externe = ct. 622 + 625 = 21.600 + 1.000 = = 22.600*
- **rd.30** = *Cheltuieli cu despăgubiri, donaţii şi activele cedate = ct.6583 + 6588 = = 16.000 + 1.000 = 17.000*
- **rd.27** = *Alte cheltuieli de exploatare = rd.28 + 30 = 22.600 + 17.000 = 39.600*
- **rd.35** = *Cheltuieli din exploatare – TOTAL = rd.14 + 15 +16 + 18 + 21 + 24 + 27 = 12.000 + 20.000 + 502.000 + 3.758.400 + 8.000 + 4.000 + 39.600 = = 4.344.000*

PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE (PE sau pE)

- **rd.36** = *Profit sau pierdere din exploatare = Venituri din exploatare – Cheltuieli de exploatare = rd.12 – rd.35 = 4.375.000 – 4.344.000 = 31.000 (profit)*

Venituri financiare (VF)

- **rd.42** *Venituri din dobânzi ct.766 2.000*
- **rd.45** *Venituri financiare – Total = rd.45 = rd.42 = 2.000*

Cheltuieli financiare (CF)

- **rd.49** *Cheltuilei privind dobânzile ct.666 5.000*
- **rd.52** *Cheltuieli financiare – Total = rd.52 = rd.49 = 5.000*

PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIARĂ (PF sau pF)

- **rd. 54** *Profitul sau pierderea financiară = rd.52 – rd.45 = 5.000 – 2.000 = = 3.000 (pierdere)*

PROFITUL SAU PIERDEREA CURENTĂ (PC sau pC)

- **rd.55** *Profitul sau pierderea curentă = Venituri din exploatare + Venituri financiare – Cheltuieli de exploatare – Cheltuieli financiare = rd.12 + + 45 – 35 – 52 = 4.375.000 + 2.000 – 4.344.000 – 5.000 = 28.000 (profit)*

Venituri extraordinare (Ve)

- **rd.57** *Venituri extraordinare = 0*

Cheltuieli extraordinare (Ce)

- **rd.58** *Cheltuieli extraordinare = 0*

PROFITUL SAU PIERDEREA EXTRAORDINARĂ (Pe sau pe)

• **rd.57 – 58 sau 58 - 57** *Profitul sau pierderea extraordinară = 0*

Venituri totale (VT)

• **rd.61** *Venituri totale = Venituri din exploatare + Venituri financiare + Venituri extraordinare = rd. 12 + rd.45 = 4.375.000 + 2.000 = 4.377.000*

Cheltuieli totale (CT)

• **rd.62** *Cheltuieli totale = Cheltuieli de exploatare + Cheltuieli financiare + + Cheltuieli extraordinare = rd.35 + rd.52 = 4.344.000 + 5.000 = 4.349.000*

PROFITUL SAU PIERDEREA BRUTĂ (PB sau p)

• **rd.63** *Profitul sau pierderea brută = Venituri totale – Cheltuieli totale = rd.61 – - rd. 62= 4.377.000 – 4.349.000 = 28.000 (profit brut)*

• **rd.65** *Impozitul pe profit = ct.691 = 4.352*

PROFITUL SAU PIERDEREA NETĂ (PN sau p)

• **rd.67** *Profitul sau pierderea netă = Profit brut – Impozit pe profit = rd.63 – 65 = 28.000 – 4.352= 23.348 (profit net)*

Corelaţii suplimentare :

• *exerciţiul N, rd.67 formular Cont de profit şi pierdere (fig.1.52)=rd. 36 formular Bilanţ prescurtat (fig.1.51)=SfC cont 121 Balanţă de verificare (fig.1.50)= 23.648*

• *exerciţiul N – 1,rd.68 formular Cont de profit şi pierdere (fig.1.52)= rd. 39 formular Bilanţ prescurtat (fig.1.51) = SfD cont 121 Balanţa de verificare din exerciţiul anterior = 2.000*

***Realizarea etapei 4*: Întocmirea documentului Date informative**
(formular 30) – fig.1.53

Datele se preiau din Bilanţ, Balanţa de verificare, conturi sintetice şi analitice.

DATE INFORMATIVE – model didactic selectiv

Formular **30** -lei-

I. Date privind rezultatul înregistrat	Nr.rând	Nr.unităţi	Sume
Unităţi care au înregistrat profit	**01**	1	23.648
Unităţi care au înregistrat pierdere	**02**	-	-

.

I. Date privind plăţile restante	Nr. rând	Total col.2+3 din care :	Pentru activitatea curentă	Pentru activitatea de investiţii
A	B	1	2	3
Plăţi restante-total (rd.04+08+14 la 18+22) din care :	**03**	36.320	36.320	-
Furnizori restanţi-total (rd.05 la 07) din care:	**04**	3.570	3.570	-
- peste 30 de zile	**05**	-	-	-
- peste 90 de zile	**06**	-	-	-

- peste 1 an	**07**	-	-	-
Obligaţii restante faţă de bugetul asigurărilor sociale – total (rd.09 la 13) din care :	**08**	-	-	-
- contribuţii la asigurările sociale de stat datorate de angajatori şi salariaţi	**09**	-	-	-
- contribuţii pentru fondul asigurărilor sociale de sănătate	**10**	-	-	-
- contribuţii pentru pensia suplimentară	**11**	-	-	-
- contribuţii pentru bugetul asigurărilor pentru şomaj	**12**	-	-	-
- alte datorii sociale	**13**	-	-	-
Obligaţii restante faţă de bugete fondurilor speciale şi alte fonduri	**14**	-	-	-
Obligaţii restante faţă de alţi creditori	**15**	-	-	-
Impozite şi taxe neplătite la termenul stabilit la bugetul de stat	**16**	5.050	5.050	-
Impozite şi taxe neplătite la termenul stabilit la bugetele locale	**17**	-	-	-
Credite restante nerambursate la scadenţă – total (rd.19 la 21)	**18**	25.000	25.000	-
- restante după 30 de zile	**19**	-	-	-
- restante după 90 de zile	**20**	25.000	25.000	-
- restante după 1 an	**21**	-	-	-
Dobânzi restante	**22**	3.000	3.000	-

.

III Număr mediu de salariaţi	**Nr.rd.**	**31.12.N-1**	**31.12. N**
Număr mediu de salariaţi	**23**	1	20
Număr efectiv de salariaţi la sfârşitul exerciţiului	**24**	1	21

.

IV Plăţi de dobânzi, dividende şi redevenţe	**Nr.rd.**	**Sume (lei)**
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoane fizice nerezidente, din care :	**25**	-
- impozitul datorat la bugetul de stat	**26**	-
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoanele fizice nerezidente din statele membre ale Uniunii Europene, din care :	**27**	-
- impozitul datorat la bugetul de stat	**28**	-
Venituri brute din dobânzi plătite de persoanele juridice române către persoanele juridice afiliate nerezidente, din care	**29**	-
- impozitul datorat la bugetul de stat	**30**	-
Venituri brute din dividende plătite de persoanele juridice române către persoane nerezidende, din care:	**33**	-
- impozitul datorat la bugetul de stat	**34**	-
Venituri brute din redevenţe plătite de persoanele juridice române către persoane juridice afiliate nerezidente din statele membre ale Uniunii Europene, din care :	**37**	-
- impozitul datorat la bugetul de stat	**38**	-

.

V Tichete de masă	**Nr.rd.**	**Sume (lei)**
Contravaloarea tichetelor de masă acordate salariaţilor	**48**	-

..

VI Cheltuieli efectuate pentru activitatea de cercetare-dezvoltare	Nr.rd.	31.12.N-1	31.12. N
Cheltuieli de cercetare-dezvoltare, din care:	**49**	-	-
- din fonduri publice	**50**	-	-
- din fonduri private	**51**	-	-

.

VII Cheltuieli de inovare	Nr.rd.	31.12.N-1	31.12. N
Cheltuieli de inovare–total (rd.53 la 55),din care	**52**	-	-
- cheltuieli de inovare finalizare în cursul perioadei	**53**	-	-
- cheltuieli de inovare în curs de finalizare în cursul perioadei	**54**	-	-
- cheltuieli de inovare abandonate în cursul perioadei	**55**	-	-
VIII Alte informaţii	**.....**	-	-

Administrator,
Numele şi prenumele
Popescu Ion
Semnătura,
Popescu Ion.
Ştampila unităţii,
.....

Întocmit,
Numele şi prenumele (calitatea)
Bratu Corina , expert contabil
Semnătura,
Bratu Corina
Număr de înregistrare la organismul profesional CECCAR 8345/2004

Fig. 1. 53. Date informative – formular completat

Realizarea etapei 5: Întocmirea documentelor Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate şi Situaţia ajustărilor pentru depreciere

(formular 40) – fig.1.54 şi 1.55

Datele se preiau din Bilanţ şi Balanţa de verificare.

SITUAŢIA ACTIVELOR IMOBILIZATE

Formular **40** – pagina 1/a -lei-

Elemente de imobilizări	Nr. rând	Valori brute				Sold final (col.5= 1+2-3)
		Sold iniţial	Creşteri	Reduceri		
				Total	Din care: dezmembrări şi casări	
A	B	1	2	3	4	5
Imobilizări necorporale						
Cheltuieli de constituire şi cheltuieli de dezvoltare	**01**	-	-	-	-	-
Alte imobilizări	**02**	-	-	-	-	-
Avansuri şi imobilizări necorporale în curs	**03**	-	-	-	-	-
TOTAL (rd.01 la 03)	**04**	-	-	-	-	-
Imobilizări corporale						
Terenuri	**05**	-	-	-	-	-
Construcţii	**06**	-	-	-	-	-

Instalaţii tehnice şi maşini	**07**	-	-	-	-	-
Alte instalaţii, utilaje şi mobilier	**08**	-	40.000	20.000	-	20.000
Avansuri şi imobilizări corporale în curs	**09**	-	-	-	-	-
TOTAL (rd.05 la 09)	**10**	-	40.000	20.000	-	20.000
Imobilizări financiare	**11**	-	-	-	-	-
ACTIVE IMOBILIZATE TOTAL (rd.04+10+11)	**12**	-	40.000	20.000	-	20.000

Fig.1.54/a. Situaţia activelor imobilizate – formula 40 completat, pagina 1/a

SITUAŢIA AMORTIZĂRII ACTIVELOR IMOBILIZATE

Formular **40** – pagina 1/b -lei-

Elemente de imobilizări	**Nr. rd.**	**Sold iniţial**	**Amortizare în cursul anului**	**Amortizare aferentă imobilizărilor scoase din evidenţă**	**Amortizare la sfârşitul anului (col. 9 = 6 + 7 - 8)**
A	B	6	7	8	9
Imobilizări necorporale					
Cheltuieli de constituire şi cheltuieli de dezvoltare	**13**	-	-	-	-
Alte imobilizări	**14**	-	-	-	-
TOTAL (rd.13 la 14)	**15**	-	-	-	-
Imobilizări corporale					
Terenuri	**16**	-	-	-	-
Construcţii	**17**	-	-	-	-
Instalaţii tehnice şi maşini	**18**	-	-	-	-
Alte instalaţii, utilaje şi mobilier	**19**	-	8.000	4.000	4.000
TOTAL (rd.16 la 19)	**20**	-	8.000	4.000	4.000
AMORTIZĂRI TOTAL (rd.15+20)	**21**	-	8.000	4.000	4.000

Fig.1.54/b. Situaţia amortizării activelor imobilizate – formular 40 completat, pag.1/b

SITUAŢIA AJUSTĂRILOR PENTRU DEPRECIERE - model didactic selectiv

Formular **40** – pagina 2 -lei-

Elemente de imobilizări	***Nr. rd.***	***Sold iniţial***	***Ajustări constituite în cursul anului* (+)**	***Ajustări reluate la venituri* (-)**	***Sold final***
Imobilizări necorporale - total	*25*	-	-	-	-
Imobilizări corporale - total	*31*	-	-	-	-
Imobilizări financiare	*32*	-	-	-	-
AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE - TOTAL	*33*	-	-	-	-

Fig.1.55. Situaţia ajustărilor pentru depreciere – formular 40, pag.2

Administrator, Numele şi prenumele **Popescu Ion**	**Întocmit,** Numele şi prenumele (calitatea) **Bratu Corina , expert contabil**
Semnătura, *Popescu Ion*	Semnătura, *Bratu Corina*
Ştampila unităţii, ...	Număr de înregistrare la organismul profesional CECCAR 8345/2004

Realizarea etapei 6 Întocmirea Notelor explicative

(Note explicative numerotate de la 1 la 10)

Conform reglementărilor legislative, Notele explicative nu sunt limitative. Entităţile stabilesc formatul notelor explicative, în condiţia prezentării cel puţin a informaţiilor solicitate prin OMFP nr.3055/2009. Pentru SC Alfa SRL optăm pentru varianta tabelară a prezentării informaţiilor din Notele explicative, care fac parte integrantă din Situaţiile financiare simplificate.

Pentru completare, datele se preiau din Bilanţ, Cont de profit şi pierdere, Balanţa de verificare, documente contabile ale entităţii.

NOTA 1

. **ACTIVE IMOBILIZATE** -lei-

Denumirea elementului de imobilizare	Valoarea brută				Ajustări de valoare (amortizări şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare)			
	Sold la începutul exerciţi--ului financiar	Creş-teri	Cedări, transfe-ruri şi alte re-duceri	Sold la sfârşitul execiţiului financiar	Sold la începutul exerciţi-ului financiar	Ajustări înregis-trate în cursul exerci-ţiului	Redu-ceri sau reluări	Sold la sfârşitul execiţiului financiar
0	1	2	3	4 = 1+ 2 - 3	5	6	7	8 =5 + 6 - 7
Mobil.	-	40.000	20.000	20.000	-	8.000	4.000	4.000

Fig.1.56. Nota 1 Active imobilizate – formular completat

NOTA 2

. **PROVIZIOANE** -lei-

Denumirea provizionului	Sold la începutul exerciţiului	Transferuri		Sold la sfârşitul exerciţiului
		în cont	din cont	
0	1	2	3	4 = 1 + 2 – 3
-	-	-	-	-

Fig.1.57. Nota 2 Provizioane – formular

Observaţii: Nu s-au constatat situaţii de constituire a provizioanelor.

NOTA 3

. **REPARTIZAREA PROFITULUI** -lei-

Destinaţia profitului	Suma
0	1
Profit net de repartizat :	23.648
- rezerva legală	800
- acoperirea pierderii contabile	2.000
- dividende etc.	-
Profit nerepartizat	20.848

Fig.1.58. Nota 3 Repartizarea profitului – formular completat

NOTA 4

. **ANALIZA REZULTATULUI DIN EXPLOATARE** -lei-

Denumirea indicatorului	Exerciţiul financiar	
	precedent	curent
0	1	2
1. Cifra de afaceri netă	58.000	4.333.000
2. Costul bunurilor vândute şi al serviciilor prestate (rd.3+4+5)	50.000	4.328.000
3. Cheltuielile comerciale directe	50.000	4.198.160
4. Cheltuielile comerciale indirecte	-	86.560
5. Cheltuielile generale de administraţie	-	43.280
6. REZULTATUL BRUT AFERENT CIFREI DE AFACERI(rd.1–2)	8.000	5.000
7. Alte cheltuieli din exploatare (cheltuieli privind activele cedate)	-	16.000
8. Alte venituri din exploatare (venituri din vânzarea activelor)	-	42.000
9. REZULTATUL DIN EXPLOATARE (rd.6 – 7 + 8)	8.000	31.000

Fig.1.59. Nota 4 Analiza rezultatului din exploatare – formular completat

Indicaţii de rezolvare:.

Exerciţiul N – 1 :
rd.1 = rd.01 din formularul Contul de profit şi pierdere = 58.000
rd.3 = rd. 35 din formularul Contul de profit şi pierdere şi din Contabilitatea internă de gestiune = 50.000
rd.2 = rd.3+4+5 = 50.000
rd.6 = rd. 36 din formularul Contul de profit şi pierdere = 8.000
rd.9 = rd.6-7+8 = rd.36 din formularul Contul de profit şi pierdere = 8.000

Exerciţiul N :
rd.1 = rd.01 din formularul Contul de profit şi pierdere = 4.333.000

rd.3 = 97 % x 4.328.000 = 4.128.160 (din Contabilitatea internă de gestiune)
rd.4 = 2 % x 4.328.000 = 86.260 (din Contabilitatea internă de gestiune)
rd.5 = 1 % x 4.328.000 = 43.280 (din Contabilitatea internă de gestiune)
rd.2 = rd.3+4+5 = 4.198.000 + 86.560 + 43.280 = 4.328.000 (datele sunt preluate din contabilitatea internă de gestiune care se organizează în funcţie de necesităţile interne de informare ale entităţii) corelaţie: rd. 2 din Nota 4= rd. 35 din formularul Contul de profit şi pierdere minus Cheltuieli privind activele cedate (ct.6583) = 4.344.000 – 16.000 = 4.328.000
rd.6 = rd.1 – rd.2 = 4.333.000 – 4.328.000 = 5.000 (profit aferent cifrei de afaceri netă)
rd.7 = ct. 6583 16.000
rd.8 = ct. 7583 42.000
rd.9 = rd.6 -7+ 8 = 31.000 = rd. 36 din formularul Contul de profit şi pierdere
Observaţii: Formularul a fost adaptat relevanţei informaţiilor pentru entitatea analizată cu specific de comerţ.

NOTA 5

. **SITUAŢIA CREANŢELOR ŞI DATORIILOR** -lei-

Creanţe	Sold la sfârşitul exerciţiului	Termen de lichiditate	
		sub 1 an	peste 1 an
Total din care :	334.320	334.320	-
Clienţi	284.340	284.340	-
Debitori	49.980	49.980	-

-lei-

Datorii	Sold la sfârşitul exerciţiului	Termen de exigibilitate		
		sub 1 an	1–5 ani	Peste 5 ani
Total din care :	402.772	355.172	47.600	-
Furnizori	3.570	3.570	-	-
Salarii datorate	170.400	170.400	-	-
CAS	73.072	73.072	-	-
CASS	32.400	32.400	-	-
Contribuţie fond şomaj	7.600	7.600	-	-
Impozit pe salarii	28.800	28.800	-	-
Impozit pe profit	4.352	4.352	-	-
TVA de plată	5.050	5.050	-	-
Creditori diverşi	1.928	1.928	-	-
Credite pe termen scurt	25.000	25.000	-	-
Dobânzi credite termen scurt	3.000	3.000	-	-
Furnizori de imobilizări	47.600	-	47.600	-

Fig.1.60. Nota 5 Situaţia creanţelor şi datoriilor – formular completat

***Indicaţii de rezolvare** : Datele sunt preluate din Bilanţ şi Balanţa de verificare .*
Corelaţii : • coloana Termen de exigibilitate sub 1 an = grupa D (Bilanţ)=355.172

- *coloana Termen de exigibilitate 1 – 5 ani = grupa G (Bilanţ)= 47.600*
- *rândul TOTAL datorii din coloana Sold la sfârşitul exerciţiului = = grupa D (Bilanţ) + grupa G (Bilanţ) = 355.172 + 47.600 = 402.772*

NOTA 6

. **PRINCIPII , POLITICI ŞI METODE CONTABILE**

Situaţiile financiare anuale au fost realizate în conformitate cu Ordinul nr. 3055 din 9 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene şi a Normelor MFP privind elaborarea Siuaţiilor financiare anuale. S-au respectat principiile contabile generale. Imobilizările sunt evaluate la cost istoric. Mărfurile sunt evidenţiate în contabilitate la preţ de vânzare cu amănuntul şi s-a folosit metoda de contabilizare inventarul permanent. Evidenţa analitică a mărfurilor s-a realizat global-valoric. Stocurile au fost evaluate la ieşire prin metoda identificării specifice. Valorile prezentate în Situaţiile financiare sunt comparabile. Nu s-au constatat abateri de la principiile şi politicile contabile.

NOTA 7

. **PARTICIPAŢII ŞI SURSE DE FINANŢARE**

După forma juridică entitatea „Alfa" este societate comercială cu răspundere limitată (SRL). Capitalul social are nivelul valoric de 4.000 lei şi este integral vărsat. Este format din 400 părţi sociale cu valoarea unitară 10 lei, repartizate în mod egal pe trei asociaţi.

NOTA 8

. **INFORMAŢII PRIVIND SALARIAŢII, ADMINISTRATORII ŞI DIRECTORII**

Societatea „Alfa" are 20 de salariaţi încadraţi la magazinul cu amănuntul pentru desfacerea produselor textile. Categoriile de personal comercial încadrat sunt: director comercial 1 persoană, şefi de vânzări 2 persoane, secretar comercial 1 persoană, vânzători 16 persoane. Administratorul este numit din rândul asociaţilor şi primeşte indemnizaţie pentru supravegherea şi administrarea patrimoniului entităţii. Directorul magazinului organizează şi conduce activitatea de comercializare a mărfurilor şi i se acordă indemnizaţie de conducere. Salariile sunt stabilite prin negociere în conformitate cu reglementările stipulate în contractele de muncă. Drepturile salariale neplătite sunt aferente lunii decembrie şi vor fi achitate în luna ianuarie. Contribuţiile fiscale şi sociale aferente salariilor sunt calculate în conformitate cu legislaţia în vigoare. Nu s-au acordat credite membrilor organelor de administraţie şi nu s-au constituit fonduri pentru pensii private.

NOTA 9

. **EXEMPLE DE CALCUL ŞI ANALIZĂ A PRINCIPALILOR INDICATORI ECONOMICO – FINANCIARI**

Pe baza datelor preluate din Bilanţ, Contul de profit şi pierdere se calculează următorii indicatori economico-financiari, care interpretează informaţia contabilă din Situaţiile financiare anuale.

a. INDICATORI DE LICHIDITATE

$$\textbf{Lichiditatea curentă} = \frac{\textbf{Active curente}}{\textbf{Datorii curente}}$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Bilanţ rd. 09 şi 11.
Lichiditatea curentă = 438.140 : 355.172 = 1,23
Concluzii : Indicatorul se îndepărtează de valoarea 2 recomandată de regulile derivate din logica analizei economice. Nivelul indicatorului de 1,23 arată că entitatea nu oferă garanţia acoperirii datoriilor curente din activele curente.

$$\textbf{Lichiditatea imediată} = \frac{\textbf{Active curente – Stocuri}}{\textbf{Datorii curente}}$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Bilanţ rd. 09, 05 şi 11.
Lichiditatea imediată (indicatorul test acid) = (438.140 – 28.970) : 355.172 = 409.170 : 355.172 = 1,15
Concluzii : Indicatorul are valoarea mai mare decât valoarea recomandată 1 şi arată că entitatea nu are diflcultăţi în achitarea datoriilor scadente.

b. INDICATORI DE RISC

$$\textbf{Gradul de îndatorare} = \frac{\textbf{Credite curente}}{\textbf{Capital propriu}} \times 100$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Balanţa de verificare SfC 5191 şi Bilanţ rd.39.
Gradul de îndatorare = (25.000 : 48.368) x 100 = 51,69 %
Concluzii : Indicatorul are valoarea de 51,69 % faţă de 40 % cât ar fi valoarea maximă recomandată şi arată că există riscul de incertitudine şi nesiguranţă în obţinerea de rezultate economice optime.

$$\textbf{Indicatorul privind acoperirea dobânzilor} = \frac{\textbf{Profit înaintea plăţii dobânzii şi a impozitului pe profit}}{\textbf{Cheltuieli cu dobânda.}}$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Contul de profit şi pierdere rd. 63 şi Balanţa de verificare cont 666.
Indicatorul privind acoperirea dobânzilor = 28.000 : 5.000 = 5,6 ori
Concluzii : Indicatorul are valoarea mai mare de 1 şi arată că entitatea nu are difilcutăţi în achitarea datoriilor scadente din dobânzi.

c. INDICATORI DE ACTIVITATE (INDICATORI DE RISC)

$$\textbf{Viteza de rotaţie a stocurilor} = \frac{\textbf{Costul vânzărilor}}{\textbf{Stocul mediu}}$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Nota explicativă nr.4 rd.2 şi Bilanţ rd. 05. Stocul mediu = (Stoc la începutul perioadei + Stoc la sfârşitul perioadei) : 2 =
= (71.000 + 28.970) : 2 = 99.970 : 2 = 49.985
Viteza de rotaţie a stocurilor = 4.328.000 : 49.985 = 87 ori
Concluzii : Indicatorul arată că stocul a fost rulat de 87 ori în cursul exerciţiului şi se apreciază că este o viteză optimă în raport cu volumul vânzărilor.

$$\textbf{Numărul de zile de stocare} = \frac{\textbf{Stoc mediu}}{\textbf{Costul vânzărilor}} \times 365$$

Indicaţii : Calculul indicatorului se face pe baza aceloraşi date ca şi la indicatorul precedent, cu diferenţa că raportul este invers iar rezultatul raportului se înmulţeşte cu 365. Numărul de zile de stocare = (49.985 : 4.328.000) x 365 = 4,22 zile.
Concluzii : Indicatorul arată că durata de stocare este mică, ceea ce presupune o aprovizionare ritmică.

$$\textbf{Viteza de rotaţie a debitelor - clienţi} = \frac{\textbf{Sold mediu clienţi}}{\textbf{Cifra de afaceri}} \times 365$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Balanţa de verificare cont 4111 şi Cont de profit şi pierdere rd.01.
Sold mediu clienţi = (Sold clienţi la începutul perioadei + Sold clienţi la sfârşitul perioadei) : 2 = (30.000 + 284.340) : 2 = 314.340 : 2 = 157.170
Viteza de rotaţie a debitelor – clienţi = (157.170 : 4.333.000) x 365 = 13 zile
Concluzii : Nivelul indicatorului de 12 zile, arată că acesta este numărul de zile până la care clienţii îşi achită datoriile faţă de entitatea noastră. Se apreciază ca fiind un număr mic de zile şi indică creanţe care se pot încasa într-un termen scurt.

$$\textbf{Viteza de rotaţie a creditelor - furnizori} = \frac{\textbf{Sold mediu furnizori}}{\textbf{Cifra de afaceri}} \times 365$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Balanţa de verificare cont 401 şi Cont de profit şi pierdere rd.01.
Sold mediu furnizori = (Sold furnizori la începutul perioadei + Sold furnizori la sfârşitul perioadei) : 2 = (51.000 + 3.570) : 2 = 54.570 : 2 = 27.285
Viteza de rotaţie a creditelor – furnizori = (27.285 : 4.333.000) x 365 = 2,3 zile
Concluzii : Nivelul indicatorului de 2,3 zile, arată că acesta este numărul de zile de creditare pe care entitatea îl obţine de la furnizorii săi. Se apreciază ca fiind un număr mic de zile şi arată că entitatea foloseşte creditul comercial pentru o perioadă mai scurtă.

$$\textbf{Viteza de rotaţie a activelor imobilizate} = \frac{\textbf{Cifra de afaceri}}{\textbf{Active imobilizate}}$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Contul de profit şi pierdere rd.01 şi Bilanţ rd.04
Viteza de rotaţie a activelor imobilizate = 4.333.000 : 16.000 = 270.813
Concluzii : Nivelul indicatorului arată în ce proporţie volumul cifrei de afaceri este generată de volumul activelor imobilizate. Proporţia este foarte mare şi arată că entitatea îşi desfăşoară activitatea cu un volum redus de active imobilizate.

$$\textbf{Viteza de rotaţie a activelor totale} = \frac{\textbf{Cifra de afaceri}}{\textbf{Active totale}}$$

Viteza de rotaţie a activelor totale = 4.333.000 : 454.140 = 9,54
Indicaţii : Datele sunt preluate din Contul de profit şi pierdere rd.01 şi Bilanţ rd.04 + rd.09 = 16.000 + 438.140 = 454.140
Concluzii : Nivelul indicatorului arată în ce proporţie volumul cifrei de afaceri este generată de volumul total al activelor sau ponderea cifrei de afaceri în totalul activelor. Se apreciază că nivelul indicatorului este bun, arată că la 1 leu active totale se obţin aproximativ 10 lei venituri aferente cifrei de afaceri.

d. INDICATORI DE PROFITABILITATE

$$\textbf{Rentabilitatea capitalului angajat} = \frac{\textbf{Profit înaintea plăţii dobânzii şi a impozitului pe profit}}{\textbf{Capital angajat}}$$

Rentabilitatea capitalului angajat = 28.000 : 90.968 = 0,31
Indicaţii : Datele sunt preluate din Contul de profit şi pierdere rd.63 cu valoarea de şi Bilanţ rd.41 + rd. 14 = 43.368 + 47.600 = 90.968.
Concluzii : Nivelul indicatorului arată profitul pe care îl obţine entitatea din banii investiţi în afacere. Capitalul angajat se referă capitalul propriu plus datoriile pe termen lung. Se apreciază că rezultatul indicatorului este satisfăcător, indicând că la 1 leu capital angajat se obţine 0,31 lei profit.

$$\textbf{Marja brută din vânzări} = \frac{\textbf{Profitul brut din vânzări}}{\textbf{Cifra de afaceri}} \times 100$$

Indicaţii : Datele sunt preluate din Contul de profit şi pierdere rd.36 şi rd.01.
Marja brută din vânzări = (31.000 : 4.333.000) x 100 = 0,72 %
Concluzii : Indicatorul ne arată procentul de profit brut din vânzări care revine cifrei de afaceri. Procentul de 0,72 % arată că la 100 lei vânzări se obţine 0,72 lei profit. Se apreciază că este un procent redus, ceea ce indică că în perioada următoare entitatea trebuie să îşi organizeze în aşa fel activitatea încât să îşi optimizeze profitul din vânzări.

NOTA 10

.

ALTE INFORMAŢII

Societatea comercială „Alfa" SRL are ca şi obiect de activitate comerţul cu amănuntul al produselor textile. Activitatea se desfăşoară într-un magazin specializat situat în localitatea Piteşti , strada Florilor nr.1. La această adresă funcţionează şi sediul oficial. Piaţa principală de desfacere o reprezintă în principal zona cartierului în care este amplasat magazinul. Situaţiile financiare anuale raportate se referă la exerciţiul N. Moneda în care s-au întocmit Situaţiile financiare anuale este lei, la fel ca şi exprimarea cifrelor incluse în raportare.
Se menţionează faptul că Situaţiile financiare anuale au fost întocmite în conformitate cu Legea contabilităţii nr.82/1991, republicată şi cu prevederile Ordinului nr. 3055 din 9 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene.

Administrator,	**Întocmit,**
Numele şi prenumele	Numele şi prenumele (calitatea)
Popescu Ion	**Bratu Corina , expert contabil**
Semnătura,	Semnătura,
Popescu Ion	*Bratu Corina*
Ştampila unităţii,	Număr de înregistrare la organismul
.....	profesional CECCAR 8345/2004

Realizarea etapei 7 Întocmirea Declaraţiei scrise

DECLARAŢIE SCRISĂ

SC „Alfa"SRL îşi asumă răspunderea pentru întocmirea Situaţiilor financiare anuale raportate şi confirmă că :

a. Politicile contabile utilizate la întocmirea Situaţiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile.

b. Situaţiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziţiei financiare, performanţei financiare şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată.

c. SC „Alfa" SRL îşi desfăşoară activitatea în condiţii de continuitate.

Administrator,	Semnătura,	Ştampila unităţii,
Numele şi prenumele **Popescu Ion**	*Popescu Ion*	.....

APLICAŢIE (alternativ)

Elaboraţi în sistem informatizat următoarele structuri ale Situaţiilor financiare anuale la SC „Alfa"SRL: ***Bilanţul prescurtat*** *(formular 10)****, Contul de profit şi pierdere*** *(formular 20)****, Date informative*** *(formular 30)****, Situaţia activelor***

imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate şi Situaţia ajustărilor pentru depreciere *(formular 40).*

Indicaţii rezolvare*: Preluaţi de pe site-ul www.mfinante.ro programul informatic de elaborare a bilanţului şi urmaţi paşii de utilizare a programului, specificaţi în Instrucţiunile de lucru anexate programului.*

Aplicaţia are următoarele funcţii care pot fi accesate utilizând butoanele aferente:

- *Încărcare/actualizare/verificare bilanţ.*
- *Listare bilanţ (dacă salvaţi formularele necompletate puteţi apoi folosi butonul „Listare bilanţ" pentru obţinerea formularelor goale cu specificarea conturilor aferente pe rânduri).*
- *CD-ul pentru unitatea fiscală.*
- *Preluare date din Balanţa contabilă pentru formularele 10 şi 20.*

Butoanele aplicaţiei conţinute în formularele 10, 20, 30 şi 40 sunt următoarele:

- *Butoanele galbene „?" - pentru explicaţii suplimentare.*
- *Butonul „Exit" – pentru ieşirea din funcţia de „Încărcare/vizualizare/verificare bilanţ" , cu sau fără salvare de date.*
- *Butoanele „ + şi –" pentru minimizarea sau maximizarea ferestrei de lucru*
- *Butoanele „Pg.1 şi Pg.2" pentru navigare între cele două părţi ale formularului*
- *Butoanele „10_1, 10_2, 10_3, 20_1, 20_2, 30, 40_1, 40_2" – pentru navigare între formulare şi paginile lor.*
- *Butonul „Lista" – pentru vizualizarea/listarea unei funcţii de control.*
- *Butonul „ Instr" – pentru vizualizarea/listarea instrucţiunilor de lucru, a legislaţiei aferente şi informaţii legate de structura fişierelor text create cu aceste aplicaţii.*
- *Cursori derulare „ sus / jos, stânga / dreapta".*

Observaţii:

- *Rândurile din formularele colorate cu gri, sunt rânduri rezultante (conţin formule de calcul între rânduri sau însumări pe orizontală sau verticală) şi nu mai trebuiesc introduse , ele fiind calculate şi afişate automat.*
- *Navigarea pe coloane se face cu tastele „Enter, Săgeată în sus, Săgeată în jos".*

Menţiune*. Întocmirea* ***Situaţiilor financiare anuale*** *„forma lungă" se face după aceleaşi reguli generale, cu diferenţa că Bilanţul are un format mai detaliat iar componentele Situaţia modificărilor capitalului propriu şi Situaţia fluxurilor de numerar sunt obligatorii şi nu opţionale. Setul de formulare întocmite cu ocazia elaborării Situaţiilor financiare în acest caz cuprind următoarele structuri:*

1. ***Bilanţ*** *– formular 10 (vezi formularul de la subcap. 1.2 fig.1.23)*

2. ***Cont de profit şi pierdere****- formular 20 (vezi formularul de la subcap. 1.2 fig.1.26 sau de la subcap. 1.3. fig.1.52)*

3. ***Date informative*** *- formular 30 (vezi formularul de la subcap.1.2 fig.1.43 sau de la subcap. 1.3. fig.1.53)*

*4. **Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate şi Situaţia ajustărilor pentru depreciere** – formular 40 (vezi formularul de la subcap. 1.2 fig.1.44, 1.45 şi 1.45/a sau de la subcap.1.3. fig.1.54 şi 1.55)*

*5. **Situaţia modificărilor capitalului propriu** (vezi formularul de la subcap.1.2 fig.1.30)*

*6. **Situaţia fluxurilor de numerar** (vezi formularul de la subcap.1.2. fig.1.32)*

*7. **Note explicative**, numerotate de la 1 la 10 (vezi formularele de la subcap.1.2 fig.1.34 la fig.1.38 , pentru notele de la 1 la 5 şi în continuare notele de la 6 la 10 cu prezentare narativă sau de la subcap.1.3 fig.1.56 la fig.1.60 pentru notele de 1 la 5 şi în continuare notele de la 6 la 10 sub prezentare narativă)*

*8. **Declaraţie scrisă** – formular cu expunere narativă (vezi formularul Declaraţie scrisă - anexă la Bilanţ, exemplificată la subcap.1.2 sau la subcap.1.3 – realizarea etapei 7.)*

*Întocmirea **Situaţiilor financiare anuale simplificate** se face după aceleaşi reguli generale, cu diferenţa că se folosesc formulare simplificate atât pentru Bilanţ cât şi pentru Contul de profit şi pierdere şi sunt raportate la Planul de conturi simplificat.*

Schemă recapitulativă

ÎNTOCMIREA SITUAŢIILOR FINANCIARE ANUALE (comparativ)

Nr. crt.	Structuri componente	Cod formular	Situaţii financiare forma lungă	Situaţii financiare prescurtate		Situaţii financiare simplificate
			Obligatoriu	Obligatoriu	Opţional	Obligatoriu
1	Bilanţ „forma lungă”	Formular 10	x			
2	Bilanţ prescurtat	Formular 10		x		
3	Bilanţ simplificat	Formular 10				x
4	Cont de profit şi pierdere	Formular 20	x	x		
5	Cont de profit şi pierdere simplificat	Formular 20				x
6	Date informative	Formular 30	x	x		x
7	Situaţia active-lor imobilizate, Situaţia amor-tizării activelor imobilizate, Situ-aţia ajustărilor pentrudepreciere	Formular 40	x	x		x
8	Situaţia modifi-cărilor capita-lului propriu		x		x	
9	Situaţia fluxuri-lor de numerar		x		x	
10	Note explicative nr. de la 1 la 10		x	x		
11	Declaraţie scrisă		x	x		x

REZUMAT

Elaborarea Situaţiilor financiare anuale reprezintă un proces complex care presupune cunoaşterea noţiunilor economice cu care se operează cât şi formarea de abilităţi şi deprinderi în completarea setului de formulare, a documentelor de sinteză care alcătuiesc un tot unitar. Situaţiile financiare anuale se întocmesc la sfârşitul exerciţiului. Înainte de întocmirea propriu-zisă este necesar să efectuăm lucrări preliminare care pregătesc informaţiile activităţii desfăşurate în cursul exerciţiului. Lucrările pregătitoare sunt: elaborarea balanţei de verificare preliminare, efectuarea inventarierii, înregistrarea operaţiilor de regularizare, întocmirea balanţei de verificare după inventariere, determinarea rezultatului, repartizarea profitului sau finanţarea pierderii, elaborarea balanţei definitive a conturilor. Pentru a efectua corect şi complet lucrările de elaborare a Situaţiilor financiare anuale trebuie să cunoaştem conţinutul şi structura modelelor de formulare care alcătuiesc documentele de sinteză cât şi interpretarea indicatorilor economici. La sfârşitul anului se alcătuieşte Raportul anual care cuprinde: Situaţiile financiare anuale, Raportul administratorilor, Raportul de audit sau de verificare, Propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii. În cadrul raportului, ponderea cea mai importantă o reprezintă Situaţiile financiare anuale. Ele au conţinut specific în funcţie de categoria în care se încadrează entitatea în raport cu criteriile : total active, cifra de afaceri netă şi numărul mediu de salariaţi. Astfel, se întocmesc Situaţii financiare anuale forma lungă sau Situaţii financiare anuale forma prescurtate sau Situaţii financiare simplificate. Modelele formularelor a căror conţinut trebuie să-l cunoaştem sunt: modele de Bilanţ, modelul Contului de profit şi pierdere, modelul Situaţiei modificărilor capitalului propriu, modelul Situaţiei fluxurilor de numerar, modelele Notelor explicative, modelele Anexelor la Situaţiile financiare anuale. După fundamentarea cunoştinţelor teoretice, se poate trece la efectuarea de aplicaţii practice privind completarea Situaţiilor financiare anuale. Elaborarea Situaţiilor financiare presupune cunoaşterea regulilor generale privind preluarea informaţiilor din Balanţa de verificare, din conturi şi alte documente contabile. Exerciţiile de completare a formularelor trebuie să respecte etapele de lucru şi succesiunea strictă a operaţiilor specifice. Pe măsură ce procedăm la completarea formularelor, observăm cum datele din balanţă şi conturi se transformă în informaţii specifice de sinteză, în indicatori economici pe baza cărora putem să interpretăm informaţia contabilă şi să efectuăm analiza economică. Principalele categorii de indicatori economico-financiari sunt: indicatori de lichiditate, indicatori de risc, indicatori de activitate, indicatori de profitabilitate. Întocmirea Situaţiilor financiare anuale se poate efectua manual (pentru iniţiere) sau în sistem informatic. În vederea prelucrării datelor şi elaborarea informatizată a setului de formulare, avem nevoie de un program - soft specializat şi instrucţiunile de lucru. Elaborarea Situaţiilor financiare anuale presupune competenţă şi pricepere. Este o ocazie de a ne verifica pregătirea în domeniul contabilităţii.

TERMENI CHEIE

- *balanţă de verificare*
- *solduri iniţiale*
- *rulaje*
- *total sume*
- *solduri finale*
- *corelaţii balanţă*
- *inventariere generală*
- *inventariere parţială*
- *inventariere anuală*
- *inventariere periodică*
- *gestionar*
- *comisie de inventariere*
- *decizie de inventariere*
- *declaraţie de inventar*
- *sigilare*
- *evaluare*
- *valoare contabilă*
- *valoare de inventar*
- *valoare de înlocuire*
- *faptic*
- *scriptic*
- *diferenţă de inventar*
- *plus de inventar*
- *minus de inventar*
- *imobilizări*
- *stocuri*
- *creanţe*
- *datorii*
- *ajustări de valoare*
- *provizioane*
- *etalon global-valoric*
- *etalon cantitativ-valoric*
- *listă de inventariere*
- *Registrul-inventar*
- *valoare de înlocuire*
- *cheltuieli în avans*
- *venituri în avans*
- *diferenţe de curs valutar*
- *rezultat*
- *profit*
- *pierdere*
- *profit brut*
- *profit net*
- *impozit pe profit*
- *repartizarea profitului*
- *rezultat reportat*
- *rezerve legale*
- *dividende*
- *Raport anual*
- *Raportul administratorilor*
- *Raport de audit*
- *Situaţii financiare anuale*
- *Bilanţ*
- *grupă bilanţieră*
- *subgrupă bilanţieră*
- *post bilanţier*
- *conturi monofuncţionale*
- *conturi bifuncţionale*
- *active*
- *capital propriu*
- *active circulante nete*
- *datorii curente*
- *datorii necurente*
- *obligaţii restante*
- *venituri*
- *cheltuieli*
- *cheltuieli de exploatare*
- *cheltuieli financiare*
- *cheltuieli extraordinare*
- *venituri din exploatare*
- *venituri financiare*
- *venituri extraordinare*
- *rezultat din exploatare*
- *rezultat curent*
- *rezultat financiar*
- *rezultat extraordinar*
- *Cont de profit şi pierdere*
- *Situaţia modificării capitalului popriu*
- *Situaţia fluxurilor de numerar*
- *Note explicative*
- *Declaraţie scrisă*
- *politici contabile*
- *principii contabile*
- *metode contabile*
- *lichiditate curentă*
- *lichiditate imediată*
- *grad de îndatorare*
- *viteza de rotaţie a stocurilor*
- *viteza de rotaţie a activelor totale*
- *profitabilitate*
- *marja brută din vânzări*

***De rezolvat**: Analizaţi definiţiile termenilor cheie. Poate veţi dori să adăugaţi unele însemnări. Aceasta este o ocazie să vă fixaţi cuvintele şi expresiile pe care le-aţi învăţat.*

MIC DICŢIONAR

- act – document, dovada scrisă de realizare a unor evenimente şi tranzacţii economice din cadrul unei entităţi
- ajustările de valoare – corecţiile destinate să ţină cont de reducerile valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanţului
- amortizare – alocarea sistematică a valorii amortizabile a unui activ pe întreaga sa durată de viaţă
- balanţă (în sens general) – instrument pentru cântărit, bazat pe principiul echivalării a două greutăţi cu ajuorul unui sistem de pârghii (cântar, cumpănă)
- capitalizare – transformarea profiturilor acumulate şi a rezervelor în capital
- cheltuieli – valorile plătite sau de plătit pentru consumul de stocuri, lucrări executate şi servicii prestate, cheltuieli cu personalul, executarea unor obligaţii legale sau contractuale
- coloană – secţiunea pe verticală a unei pagini, şir vertical de cifre
- contabilizare – acţiunea de a prelucra informaţiile contabile care rezultă din derularea evenimentelor şi tranzacţiilor conomice prin metode şi procedee specifice
- creanţă – resursă controlată de entitate ca rezultat al unor evenimente anterioare, din care sunt aşteptate beneficii economice ulterioare
- datorie – obligaţie actuală a enităţii care decurge din evenimente trecute şi prin decontarea căreia se aşteaptă să rezulte o ieşire de resurse care încorporează beneficii economice
- dobândă – preţul creditului
- eroare – greşeală, lipsă de concordanţă
- fuziune –reunirea a două sau mai multe societăţi pentru a forma o nouă societate
- gestiune – totalitatea valorilor materiale şi băneşti încredinţate gestionarului în vederea administrării şi păstrării lor în cadrul desfăşurării unei activităţi
- linie – rând într-o pagină
- numerar – bani în monedă, bani lichizi, bani cash.
- provizion – datorie cu exigibilitate sau valoare incertă
- risc valutar – riscul ca valoarea unui instrument financiar să fluctueze pe piaţă din cauza variaţiilor cursului de schimb valutar
- rubrică – spaţiu tipărit aflat la întretăierea coloanelor cu liniile
- tabel – situaţie ordonată de date pe coloane şi pe rânduri
- valoare contabilă netă – suma la care este înregistrat un activ în bilanţ după deducerea tuturor deprecierilor
- valoarea de piaţă – preţul unui activ care poate fi obţinut pe piaţă în funcţie de cerere şi ofertă
- valoare justă – valoarea recunoscută între părţi în cazul tranzacţiilor directe

1.4. Teste

1. ***Interpretaţi rolul pe care îl au lucrările pregătitoare elaborării Situaţiilor financiare anuale.***

2. ***Completaţi spaţiile libere din enumerarea lucrărilor preliminare de realizat în vederea întocmirii Situaţiilor financiare anuale:***
   a. *Balanţa conturilor înainte de .....*
   b. *……*
   c. *Operaţii de regularizare*
   d. *……*
   e. *Determinarea rezultatului, repartizarea profitului sau .....*

3. ***Balanţa de verificare este :***
   a. *Procedeu specific contabilităţii cu ajutorul căruia se prezintă în ordine cronologică şi sistematică, existenţa şi mişcarea elementelor patrimoniale*
   b. *Procedeu specific contabilităţii cu ajutorul căruia se realizează exprimarea în etalon valoric a elementelor de activ şi de pasiv*
   c. *Procedeu specific contabilităţii cu ajutorul căruia se prezintă existenţa elementelor de activ, a datoriilor şi a capitalului propriu la sfârşitul exerciţiului*
   d. *Procedeu specific contabilităţii cu ajutorul căruia se realizează verificarea exactităţii înregistrărilor în conturi şi centralizarea înregistrărilor în contabilitate*

4. ***Prezentaţi scopul principal al elaborării Balanţei de verificare preliminare.***

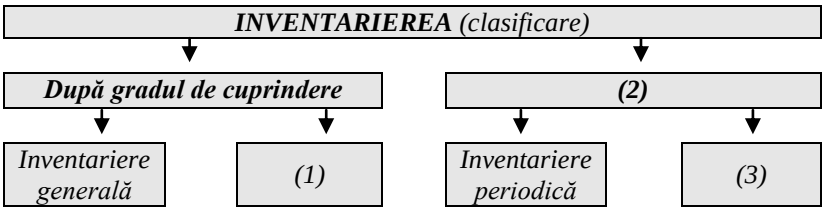
5. ***Identificaţi corelaţiile care trebuie respectate în cazul elaborării Balanţei de verificare sintetice cu cinci serii de egalităţi.***

6. ***Enumeraţi cinci tipuri de erori la întocmirea balanţei de verificare care nu afectează corelaţiile.***

7. ***Completaţi spaţiile libere din definiţia inventarierii:***

Inventarierea reprezintă ……..…(1)…….operaţiilor prin care se constată ……..(2)…..…..elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalului propriu la un moment.....(3)....., cu exprimare……(4)…….

8. ***Completaţi informaţiile care lipsesc din următoarea schemă de clasificare a inventarierii :***



9. ***Enumeraţi patru cazuri în care este obligatorie inventarierea generală.***

10. ***Inventarierea generală se realizează în următoarele cazuri speciale :***

a. La cerearea Organelor de control
b. …….
c. …….
d. Reorganizarea gestiunilor
e. ……..
f. Alte situaţii prevăzute de lege

11. ***Răspunderea pentru organizarea lucrărilor de inventariere revine :***

a. gestionarului
b. administratorului
c. contabilului
d. administratorului sau altei persoane care are obligaţia gestionării elementelor patrimoniale

12. ***Nu pot face parte din comisia de inventariere :***

a. gestionarul
b. administratorul
c. contabilul
d. a şi c

13. ***Precizaţi condiţiile în care inventarierea se poate efectua şi cu alte personae decât salariaţii proprii.***

14. ***Înainte de începerea operaţiilor de inventariere administratorul trebuie să creeze condiţii corespunzătoare de lucru comisiei de inventariere.*** *Enumeraţi şase măsuri de asigurare a acestor condiţii.*

15. ***Descrieţi elementele structurale ale documentului Declaraţie de inventar.***

16. ***Înaintea desfăşurării inventarierii comisia de inventariere este obligată să bareze şi să semneze ultimele*****.....**

17. Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a , b ,c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A, dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals:

a. Sigiliul se păstrează pe durata inventarierii de către gestionar.

b. Înainte de inventariere gestionarul trebuie să declare dacă are sau nu are cunostinţă de existenţa unor plusuri sau minusuri în gestiune.

c. Identificarea locurilor şi încăperilor în care există bunuri care urmează să fie inventariate revine comisiei de inventariere.

d. Inchiderea şi sigilarea spaţiilor de depozitare nu se face în prezenţa gestionarului.

18. Pe parcursul efectuării inventarierii elementele patrimoniale se înscriu în documentele .....

19. În coloana A sunt indicate categoriile de elemente patrimoniale inventariate iar în coloana B regulile de idenificare şi de inventariere. Scrieţi asocierile corecte dintre fiecare cifră din coloana A şi litera corespunzătoare din coloana B :

A. Categorii de elemente inventariate	***B. Reguli de identificare şi de inventariere***
1. *Echipamente tehnologice*	***a***. *Inventarierea pe baza confirmării prin extras de cont privind comun-carea între entităţi sau pe baza punctajelor reciproce*
2. *Imobilizări corporale în curs de execuţie*	***b***. *Identificarea pe fiecare obiect în parte şi descrierea stadiului de realizare a investiţiei*
3. *Bunuri aflate în curs de aprovizionare*	***c***. *Inventarierea se face de către unităţile cumpărătoare*
4. *Stocuri*	***d***. *Identificarea pe baza numărului de inventar şi a caracteristicelor tehnice*
5. *Producţia în curs de execuţie*	***e***. *Identificarea în funcţie de gradul de prelucrare şi de execuţie*
6. *Creanţe de primit de la terţi*	***f***. *Inventarierea se face prin numărare cântărire, măsurare, calcule tehnice probe de laborator.*
7. *Bunuri aflate în curs de expediere*	***g***. *Inventarierea se face de furnizor*
	h. *Confruntarea soldurilor din extrasele de cont emise de bănci cu soldurile din contabilitatea entităţii*

20. La stabilirea valorii de inventar se aplică principiul.....

21. ***Scrieţi formula matematică de calcul a diferenţelor de inventar cantitative.***

22. ***Completaţi în formula de calcul a diferenţelor valorice, informaţiile corecte din spaţiile libere:***

Diferenţe valorice = (Stoc faptic x .....) – (..... x Valoarea contabilă)

23. ***Evaluarea minusurilor de inventar imputabile se face la :***

a. valoarea justă
b. valoarea de înlocuire
c. valoarea contabilă de intrare
d. valoarea reziduală

24. ***Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a , b ,c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A , dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals:***

a. Minusurile de inventar valorice se înregistrează în contabilitate sub formă de ajustări sau amortizări suplimentare.
b. Plusul de inventar cantitativ nu se înregistrează în contabilitate.
c. Minusul de inventar cantitativ se înregistrează în contabilitate sub formă de lipsuri imputabile sau neimputabile.
d. Plusul de inventar valoric se înregistrează în contabilitate la nivelul diferenţei stabilite în Procesul-verbal de inventariere.

25. ***Scrieţi informaţia corectă care completează spaţiile libere:***

a. Evidenţierea diferenţei de valoare la inventarierea clienţilor incerţi, atunci când valoarea actuală este mai mică decât valoarea contabilă, se înregistrează în contabilitate astfel:

6814 = ...(1)...

b. Plus de inventar la produse finite se înregistrează,în contabilitate astfel:

...(2)... = ...(3)...

c. Minus de inventar imputabil la materii prime, se înregistrează în contabilitate astfel:

...(4)... = 301 şi
4282 = %
...(5)...
...(6)...

d. Minus de inventar la materii prime datorat unor calamităţi naturale, se înregistrează în contabilitate astfel :

...(7)... = 301

26. ***Scrieţi litera corespunzătoare fiecărei formule contabile (a, b, c, d) şi notaţi în dreptul ei denumirea operaţiei aferente :***

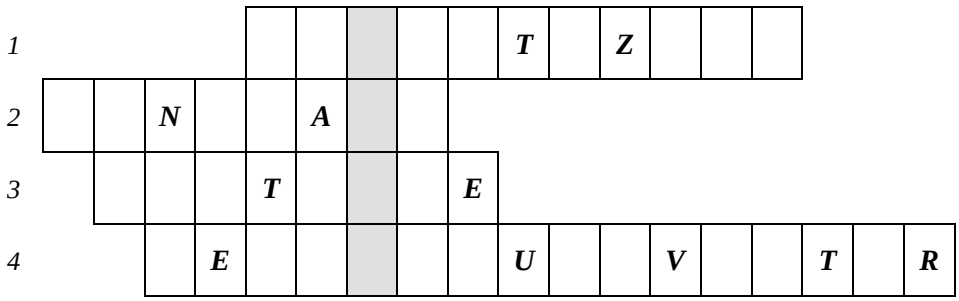
a. 601 = 301
b. 607 = 371
c. 6864 = 598
d. 6814 = 3922

27. ***Elaboraţi un eseu cu tema Documentele la inventariere, după următoarea structură de idei :***

1. Tipul şi elementele de structură ale documentelor
2. Circuitul documentelor
3. Relaţia de legătură între documente

28. ***Împărţiţi clasa de elevi pe centre de responsabilităţi în vederea efectuării inventarierii la produsele unei firme de exerciţiu din şcoală, într-o relaţie de colaborare.*** *Elaboraţi Contractul/Convenţia civilă, cu stabilirea scriptică a unui comision pe baza unei facturi. Efectuaţi lucrările de pregătire a inventarierii cu sarcini şi responsabilităţi pentru o comisie de inventariere compusă din persoane dinafara firmei. Realizaţi operaţiile de desfăşurare a inventarierii, cu înregistrarea elementelor patrimoniale în documentele specifice. Stabiliţi rezultatele inventarierii şi efectuaţi înregistrările contabile aferente împreună cu departamentul financiar-contabil al firmei.*

29. ***Completaţi pe orizontală jocul de cuvinte în casetele libere şi veţi obţine pe verticală o categorie de diferenţă la inventar:***



1. Operaţie prin care se distribuie profitul
2. Inventariere care cuprinde toate elementele de activ şi de pasiv
3. Totalitatea valorilor materiale şi băneşti încredinţate gestionarului
4. Document de inventar

30. ***La sfârşitul exerciţiului se efectuează lucrările de*****.....*****a exerciţiului.**

31. ***Explicaţi aplicarea principiului independenţei exerciţiului*** *în cadrul înregistrărilor în contabilitate a* ***cheltuielilor şi veniturilor în avans.***

32. ***Creanţele şi datoriile în valută înregistrate în timpul anului*** *şi rămase în sold* ***la sfârşitul anului*** *implică înregistrarea la data de 31.12.N a diferenţelor de curs valutar, favorabile sau nefavorabile. Completaţi cu X spaţiul liber din tabel care răspunde corect întrebării :*

Creanţă sau datorie în valută	*Evoluţia cursului valutar*		*Diferenţe de curs valutar*	
	creşte	*scade*	*favorabile?*	*nefavorabile?*
CREANŢĂ	*x*			
		x		
DATORIE	*x*			
		x		

33. ***În cursul anului entitatea „X" înregistrează obligaţia de plată faţă de un furnizor extern*** *de 6.000 euro la cursul de 4,12 lei şi* ***o creanţă faţă de un client extern*** *de 3.000 euro la cursul zilei de 4,25 lei.* ***La sfârşitul anului*** *cursul de schimb al euro comunicat de BNR este de 4,42 lei. Calculaţi şi stabiliţi formulele contabile aferente diferenţelor de curs valutar înregistrate la data de 31 decembrie N.*

34. ***Scrieţi formula generală de calcul a rezultatului exerciţiului.***

35. ***Explicaţi diferenţa între noţiunile: rezultatul exerciţiului (rezultat contabil) şi rezultatul fiscal.***

36. ***Scrieţi informaţia corectă care completează spaţiile libere din formula de calcul a profitului impozabil :***

Profit impozabil = …….(1)…… - Deductibilităţi fiscale + ……(2)……

37. ***Majorarea capitalului social din alte rezerve se înregistrează în contabilitate astfel :***

a. 1012 = 1063
b. 1061 = 1012
c. 1068 = 1011
d. 1068 = 1012

38. ***Enumeraţi trei categorii de cheltuieli nedeductibile fiscal.***

39. ***Stabiliţi semnificaţia soldurilor finale ale contului bifuncţional 1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită".***

40. ***În coloana A sunt indicate categorii economice iar în coloana B formulele de calcul. Scrieţi asocierile corecte dintre fiecare cifră din coloana A şi litera corespunzătoare din coloana B:***

A. Categorii economice	*B. Formula de calcul*
1. *Rezultatul exerciţiului*	***a***. *Profit brut – Impozit pe profit*
2. *Impozit pe profit*	***b***. *Venituri totale – Cheltuieli totale*
3. *Profit net*	***c***. *Profit brut x cota*
4. *Rezerve statutare*	***d***. *Profit fiscal x cota*
	e. *Profit net x cota*

41. *Stabiliţi semnificaţia corectă a formulei contabile: 1171 = 121*

a. reportarea profitului pentru anul următor
b. acoperirea pierderii din alte rezerve
c. reportarea pierderii din anul curent
d. stabilirea profitului nerepartizat

42. *O societate comercială prezintă la sfârşitul exerciţiului următoarea situaţie:*

- *capital social subscris vărsat 4.000 lei*
- *venituri totale 80.000 lei, din care: dividende încasate de la o altă societate 5.000 lei*
- *cheltuieli totale 60.000 lei, din care: amenzi plătite 1.000 lei, penalităţi 3.000 lei*

Determinaţi formulele matematice de calcul şi înlocuirea cifrică în formule, pentru stabilirea următorilor indicatori:

a. Rezultatul exerciţiului (profitul brut)
b. Rezerva legală
c. Rezultatul fiscal (profitul impozabil)
d. Impozitul pe profit

43. *Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a , b ,c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A, dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals :*

a. Rezervele legale se calculează în funcţie de profitul net al entităţii
b. Rezervele statutare sunt stabilite prin actul constitutiv al societăţii
c. Alte rezerve se pot încorpora în capitalul social
d. Rezervele legale nu depăşesc 10 % din capitalul social

44. *Obligaţia de plată pentru impozitul pe dividende se înregistrează în contabilitate astfel :*

a. 457 = 446
b. 635 = 4418
c. 691 = 4411
d. 421 = 444

45. *Raportul anual cuprinde următoarele structuri :*

a. Situaţii financiare anuale
b. .....
c. Raportul de audit sau Raportul de verificare
d. .....

46. *Completaţi spaţiile libere din definiţia Situaţiilor financiare anuale :*

Situaţiile financiare anuale sunt documente....(1)....de prezentare a situaţiei economico-financiare a entităţilor, care trebuie să oferă o imagine....(2).... a poziţiei financiare, a....(3).... şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată.

47. ***Identificaţi criteriile în funcţie de care se diferenţiază entităţile care elaborează Situaţii fiannciare anuale prescurtate sau Situaţii financiare anuale (forma lungă):***

a. *Total active = ... euro*
b. *..... = 7.300.000 euro*
c. *..... = ...*

48. ***Enumeraţi structurile componente ale Situaţiilor financiare anuale (forma lungă):***

a. *Bilanţ*
b. *.....*
c. *.....*
d. *Situaţia fluxurilor de numerar*
e. *.....*

49. ***Situaţiile financiare anuale simplificate cuprind :***

a. *Bilanţ prescurtat, Cont de profit şi pierdere*
b. *Bilanţ simplificat, Note explicative, Situaţia modificărilor capitalului propriu*
c. *Bilanţ prescurtat, Cont de profit şi pierdere, Note explicative, opţional Situaţia modificării capitalului propriu şi/sau Situaţia fluxurilor de numerar*
d. *Bilanţ simplificat, Cont de profit şi pierdere simplificat, Anexe*

50. ***Prezentaţi condiţiile pe care trebuie să le îndeplinească persoanele care semnează Situaţiile finaciare anuale şi elementele de identificare a lor.***

51. ***Subunităţile fără personalitate juridică conduc evidenţa contabilă până la* nivel de** *....., fără a întocmi Situaţii financiare.*

52. ***Nerespectarea reglementărilor emise de MFP privind regulile de întocmire, aprobare, auditare şi publicare a Situaţiilor financiare anuale se consideră contravenţie.*** *Enumeraţi trei reglementări a căror nerespectare se sancţionează cu amendă.*

53. ***Bilanţul prezintă :***

a. *Activele şi pasivele aferente unei perioade de timp.*
b. *Pasivele şi rezultatul exerciţiului la un moment dat.*
c. *Elementele de activ, datorii şi capitalul propriu ale entităţii la sfârşitul exerciţiului, precum şi în alte situaţii prevăzute de lege.*
d. *Activele şi rezultatul exerciţiului la un moment dat.*

54. ***Scrieţi ecuaţia fundamentală a bilanţului vertical.***

55. ***Explicaţi conţinutul economic al criteriilor bilanţiere lichiditate şi exigibilitate.***

56. ***Entitatea „Dunărea” SRL prezintă la sfârşitul exerciţiului N următoarele date exprimate în lei şi preluate selectiv din Balanţa de verificare definitivă :***

SfC 1012 1.000, SfD 201 700, SfD 205 400, SfD 2131 50.000, SfC 2801 600, SfC 2805 100, SfC 2813 10.000, SfC 2908 150, SfD 371 60.000 , SfC 378 10.000, SfC 4428 9.500, SfC 397 200, SfD 4111 30.000 , SfC 491 5.000, SfD 5311 5.000, SfD 5121 35.000.

Entitatea elaborează Bilanţ prescurtat.

Se cere :

a. *Calculaţi şi stabiliţi nivelul valoric al subgrupelor bilanţiere: Imobilizări necorporale şi Imobilizări corporale.*
b. *Calculaţi şi stabiliţi nivelul valoric al grupei bilanţiere Active imobilizate*
c. *Calculaţi şi stabiliţi nivelul valoric al subgrupelor bilanţiere: Stocuri, Creanţe, Casa şi conturi la bănci.*
d. *Calculaţi şi stabiliţi nivelul valoric al grupei bilanţiere Active circulante.*

57. ***Se cunoaşte situaţia selectivă a următoarelor informaţii extrase din balanţa de verificare la sfârşitul exerciţiului****: capital subscris vărsat 40.000 lei, prime de capital 15.000 lei, rezerve statutare 3.000 lei, furnizori de imobilizări 60.000 lei, cheltuieli de constituire 10.000 lei, alte titluri de plasament 7.000 lei, pierdere 8.000 lei.*

Se cere :

a. Selectaţi şi enumeraţi elementele componente ale capitalului propriu din exemplul de mai sus.

b. Calculaţi suma acestora pe baza informaţiilor date şi determinaţi valoarea capitalului propriu.

58. ***În coloana A sunt indicate elemente primare de cheltuieli şi surse de venituri iar în coloana B categorii de cheltuieli şi venituri în funcţie de natura activităţii. Scrieţi asocierile corecte dintre fiecare cifră din coloana A şi litera corespunzătoare din coloana B :***

A. Elemente primare de cheltuieli şi surse de venituri	***B. Categorii de cheltuieli şi venituri***
1. *Cheltuieli cu personalul*	***a***. *Cheltuieli de exploatare*
2. *Cheltuieli cu impozite şi taxe*	
3. *Cheltuieli privind dobânzile*	***b***. *Cheltuieli financiare*
4. *Venituri din subvenţii pentru evenimente extraordinare*	***c***. *Cheltuieli extraordinare*
5. *Cheltuieli privind diferenţe de curs valutar*	***d***. *Venituri din exploatare*
6. *Cheltuieli cu materiile prime*	
7. *Cheltuieli privind calamităţile*	***e***. *Venituri financiare*
8. *Venituri din chirii*	
9. *Cheltuieli cu despăgubiri*	***f***. *Venituri extraordinare*
10.*Cheltuieli cu prestaţii externe*	
11. *Ajustări privind stocurile*	

59. ***În documentul Cont de profit şi pierdere, următorii indicatori sunt notaţi astfel:***

Venituri din exploatare VE
Cheltuieli din exploatare CE
Venituri financiare VF
Cheltuieli financiare CF
Venituri extraordinare Ve
Cheltuieli extraordinare Ce

Scrieţi relaţia matematică pentru determinarea rezultatelor parţiale şi globale (totale) ale exerciţiului, folosind notaţiile prezentate mai sus.

60. ***Enumeraţi elementele componente ale cifrei de afaceri pe baza formularului Cont de profit şi pierdere*** *(formular 20).*

61. ***Scrieţi informaţia corectă care completează spaţiile libere din formula de calcul a profitului net*** *pe baza formularului 20 Cont de profit şi pierdere:*

Profit net = ….....(1)…..… - Impozit pe profit - ..……(2)…….

62. ***Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a , b ,c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A , dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals:***

a. *Activitatea de exploatare este activitatea principală, de bază care are legătură directă cu obiectul de actvitate al entităţii.*
b. *Cheltuielile cu personalul sunt cheltuieli financiare.*
c. *Activitatea curentă este activitatea cu caracter întâmplător, care nu apare cu regularitate.*
d. *Veniturile din creanţe imobilizate sunt venituri din exploatare.*

63. ***Pentru elaborarea Contului de profit şi pierdere*** *(formular 20) se cunosc următoarele* ***date:*** *venituri din vânzarea produselor finite 800.000, venituri din vânzarea semifabricatelor 100.000, Venituri din chirii 10.000, Alte venituri din exploatare 40.000 , Venituri din interese de participare 300.000, Venituri din diferenţe de curs valutar 40.000, Venituri din dobânzi 50.000, Venituri din subvenţii pentru evenimente extraordinare 20.000 , Cheltuieli cu materiile prime 500.000, cheltuieli cu materialele consumabile 100.000, Cheltuieli privind energia şi apa 80.000, Cheltuieli cu personalul 200.000, Alte cheltuieli de exploatare 70.000, Pierderi din creanţe legate departicipaţii 250.000, Cheltuieli din diferenţe de curs valutar 100.000 , Cheltuieli privind calamităţile 50.000.*

Se cere :

a. *Stabiliţi formulele matematice de calcul ale rezultatelor parţiale şi totale.*
b. *Efectuaţi înlocuirile cifrice în formulele de calcul şi determinaţi nivelul valoric al rezultatelor parţiale şi totale.*
c. *Interpretaţi rezultatele obţinute.*

64. ***Analizaţi modalităţile de calcul a indicatorilor*** *din formularul* ***Situaţia modificărilor capitalului propriu .***

65. ***Calculaţi capitalul propriu cunoscând următoarele date :*** *capitalul vărsat 20.000, rezerve din reevaluare 5.000, rezerve legale 10.000, pierderea reportată 7.000, profit curent 200.000, repartizarea profitului 10.000.*

66. ***Precizaţi tipurile de activtăţi*** *pe care se structurează datele din formularul* ***Situaţia fluxurilor de numerar.***

67. ***Calculaţi indicatorul Numerar net din activitatea de exploatare*** *cunoscând următoarele date: Încasări de la clienţi 600.000, Plăţi către furnizori 400.000, Plăţi către angajaţi 120.000 , Impozit pe profit plătit 30.000 .*

68. ***Notele explicative sunt numerotate de la 1 la 10 pe secţiuni.*** *Enumeraţi şapte titluri de Note explicative.*

69. ***Din Balanţa de verificare şi Bilanţ rezultă următoarele date privind mijloacele de transport deţinute de entitate :*** *Valoarea contabilă de intrare la începutul exerciţiului 800.000 , Intrări de mijloace de transport 300.000, Vânzări de mijloace de transport 90.000, Amortizarea mijloacelor de transport la începutul anului 200.000, Amortizarea mijloacelor de transport intrate în cursul anului 40.000, Amortizarea aferentă ieşirilor de mijloace de transport 90.000, Ajustări pentru deprecierea mijloacelor de transport constatate la sfârşitul anului 30.000.*
Se cere: Completaţi Nota explicativă nr.1 Active imobilizate.

70. ***Stabiliţi formula de calcul*** *a Soldului de la sfârşitul anului aferentă provizioanelor din* ***Nota explicativă nr.2 Provizioane.***

71. ***Enumeraţi destinaţiile de repartizare a profitului net*** *prevăzute în* ***Nota explicativă nr. 3 Repartizarea profitului.***

72. ***Identificaţi formula de calcul a Rezultatului brut aferent cifrei de afaceri*** *prevăzut în* ***Nota explicativă nr. 4 Analiza rezultatului din exploatare.***

73. ***Pe baza datelor preluate din Balanţa de verificare de la sfârşitul exerciţiului la o firmă de exerciţiu din şcoală sau pe un exemplu preluat de la un agent economic,*** *stabiliţi creanţele şi datoriile pe termene de lichiditate şi de exigibilitate după structura stabilită în* ***Nota explicativă nr. 5 Situaţia creanţelor şi datoriilor.***

74. ***Explicaţi*** *noţiunea economică* ***Politici contabile*** *şi faceţi legătura cu noţiunile* ***Principii contabile şi Metode contabile.***

75. ***Enumeraţi momentele la care se face evaluarea la sfârşitul exerciţiului.***

76. ***La închiderea exerciţiului, se evaluează echipamentele tehnolologice şi se determină următoarele valori:*** *valoarea contabilă de intrare 1.800.000, amortizări înregistrate la sfârşitul anului 500.000, valoarea de inventar 1.100.000. Diferenţa constatată la evaluare se înregistrează în contabilitate astfel:*

a. depreciere ireversibilă
b. nu se înregistrează în contabilitate
c. depreciere reversibilă sub formă de ajustări pentru depreciere

77. ***În coloana A sunt indicate pricipii contabile iar în coloana B definiţia lor. Scrieţi asocierile corecte dintre fiecare cifră din coloana A şi litera corespunzătoare din coloana B :***

A. Principii contabile generale	***B. Definiţii***
1. *Principiul prevalenţei economicului asupra juridicului*	***a***. *Elementele care au valoare semnificativă trebuie prezentate distinct în Situaţiile financiare iar elementele cu valori nesemnificative nu trebuie prezentate distinct ci însumate*
2. *Principiul permanenţei metodei*	***b***. *Prezentarea elementelor în Situaţiile financiare se face ţinând cont în primul rând de fondul economic şi apoi de forma juridică*
3. *Principiul prudenţei*	***c***. *Metodele de evaluare trebuie aplicate consecvent de la un exerciţiu la altul*
4. *Principiul pragului de semnificaţie*	***d***. *Bilanţul de deschidere pentru fiecare exerciţiu trebuie să corespundă cu bilanţul de închidere al exerciţiului precedent.*
5. *Principiul intangibilităţii*	***e***. *Aprecierea cu precauţie a activelor, datoriilor, cheltuielilor şi veniturilor pentru a evita supraevaluarea rezultatului*
	f. *Entitatea îşi desfăşoară normal activitatea fără a intra în stare de lichidare sau reducere de activitate*

78. ***Enumeraţi trei categorii de informaţii*** *cuprinse în* ***Nota explicativă nr.7 Participaţii şi surse de finanţare.***

79. ***Enumeraţi informaţiile*** *privitoare la administratori şi directori care trebuie prezentate în* ***Nota nr.8 Informaţii privind salariaţii, administratorii şi directorii.***

80. ***În coloana A sunt prezentate denumirile indicatorilor economico- financiari iar în coloana B formulele de calcul. Scrieţi asocierile corecte dintre fiecare cifră din coloana A şi litera corespunzătoare din coloana B :***

A. Indicatori	***B. Formule de calcul***
1. *Viteza de rotaţie a stocurilor*	***a***. $\frac{\text{Active curente - Stocuri}}{\text{Datorii curente}}$.
2. *Marja brută din vânzări*	***b***. $\frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Active imobilizate}}$.
3. *Lichiditate imediată*	***c***. $\frac{\text{Capital împrumutat}}{\text{Capital propriu}} \times 100$.
4. *Grad de îndatorare*	***d***. $\frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Active totale}}$.
5. *Viteza de rotaţie a activelor imobilizate*	***e***. $\frac{\text{Profitul brut din vânzări}}{\text{Cifra de afaceri}} \times 100$.
	f. $\frac{\text{Costul vânzărilor}}{\text{Stoc mediu}}$

81. ***Scrieţi informaţia corectă care completează spaţiile libere :***

$$\text{Viteza de rotaţie a debitelor - clienţi} = \frac{\text{Sold mediu clienţi}}{\text{.....(1).....}} \times \text{....(2).....}$$

82. ***Calculaţi indicatorul Lichiditate curentă cunoscând următoarele date:*** *Active curente 480.000 lei, Datorii curente 120.000 lei şi* ***interpretaţi rezultatul obţinut.***

83. ***Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a , b , c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A, dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals:***

a. *Indicatorul privind acoperirea dobânzilor este un indicator de risc*
b. *Rentabilitatea capitalului angajat este un indicator de lichiditate*
c. *Viteza de rotaţie a creditelor – furnizori este un indicator de gestiune*
d. *Viteza de rotaţie a activelor totale este un indicator de profitabilitate*

84. ***Analizaţi indicatorii economico-financiari prezentaţi în Nota explicativă* nr. 9 *din cadrul Situaţiilor financiare anuale cu următoarele cerinţe :***

a. *Faceţi o copie xerox a Balanţei de verificare definitive elaborată la o firmă de exerciţiu din şcoală şi întocmită la sfârşitul exerciţiului N.*

b. *Scrieţi formulele de calcul şi efectuaţi calculaţia pentru indicatorii: lichiditatea curentă, lichiditatea imediată, gradul de îndatorare, viteza de rotaţie a stocurilor, numărul de zile de stocare, viteza de rotaţie a debitelor-clienţi, viteza de rotaţie a creditelor-furnizori, viteza de rotaţie a activelor imobilizate, viteza de rotaţie a a activelor totale, rentabilitatea capitalului angajat, marja brută din vânzări.*

85. ***Descrieţi principalele elemente de structură ale Anexelor la Situaţiile financiare anuale.***

86. ***Prezentaţi regulile generale de completare a Bilanţului „forma lungă", a Bilanţului prescurtat şi a Bilanţului sumplificat*** *(formular 10), cu exemplificări proprii.*

87. ***Explicaţi regulile generale de completare a Contului de profit şi pierdere*** *(formular 20) cu exemplificări proprii.*

88. ***Enumeraţi etapele lucrărilor de întocmire a Situaţiilor financiare anuale.***

89. ***Se cunoaşte situaţia selectivă a următoarelor informaţii extrase din balanţa de verificare sintetică întocmită la sfârşitul exerciţiului :***

SfC	*1011*	*Capital subscris nevărsat*	*20.000*
SfC	*1012*	*Capital subscris vărsat*	*60.000*
SfC	*105*	*Rezerve din reevaluare*	*10.000*
SfC	*1061*	*Rezerve legale*	*2.000*
SfC	*1065*	*Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare*	*4.000*
SfD	*1091*	*Acţiuni proprii deţinute pe termen scurt*	*20.000*
SfD	*1171*	*Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită*	*50.000*
SfC	*121*	*Profit sau pierdere*	*40.000*
SfD	*129*	*Repartizarea profitului*	*2.000*

Pentru elaborarea Situaţiilor financiare anuale prescurtate, secţiunea Bilanţ prescurtat, grupa J Capital şi rezerve, se cer următoarele :

a. *Scrieţi formula matematică de calcul pentru stabilirea capitalurilor proprii pe baza elementelor de mai sus.*

b. *Calculaţi suma capitalurilor proprii pe baza informaţiilor date.*

90. ***Florăria „Narcisa" SRL a fost înfiinţată în cursul anului N. La sfârşitul exerciţiului N, prezintă următoarele solduri finale în conturi*** *(fig.1.61):*

Balanţă de verificare sintetică *la 31.12.N. (partea I)*

SC „Narcisa” SRL *-lei-*

Nr. crt	***Simbol conturi***	***Denumirea conturilor***	***Solduri finale***	
			D	***C***
1.	***1012***	*Capital subscris vărsat*	*-*	*200*
2.	***1061***	*Rezerve legale*	*-*	*40*
3.	***1171***	*Rezultatul reportat privind profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită*	*-*	*7.960*
4.	***121***	*Profit sau pierdere*	*-*	*8.000*
5.	***129***	*Repartizarea profitului*	*40*	*-*
6.	***201***	*Cheltuieli de constituire*	*500*	*-*
7.	***2801***	*Amortizarea cheltuielilor de constituire*	*-*	*200*
8.	***3028***	*Alte materiale consumabile*	*300*	*-*
9.	***371***	*Mărfuri*	*1.000*	*-*
10.	***378***	*Diferenţe de preţ la mărfuri*	*-*	*400*
11.	***401***	*Furnizori*	*-*	*3.000*
12.	***4111***	*Clienţi*	*3.440*	*-*
13.	***4411***	*Impozit pe profit*	*-*	*1.280*
14.	***4423***	*TVA de plată*	*-*	*1.500*
15.	***4428***	*TVA neexigibilă*	*-*	*160*
16.	***471***	*Cheltuieli înregistrate în avans*	*600*	*-*
17.	***472***	*Venituri înregistrate în avans*	*-*	*400*
18.	***5121***	*Conturi la bănci în lei*	*15.460*	*-*
19.	***5311***	*Casa în lei*	*1.000*	*-*
20.	***542***	*Avansuri de trezorerie*	*800*	*-*
		TOTAL Solduri finale	***23.140***	***23.140***

Fig.1.61. Balanţă de verificare definitivă la SC „Narcisa” SRL (fragment , partea I)

Se cere: a. Întocmiţi Bilanţul prescurtat – formular 10 (model formular de completat fig.1.24 sau fig.1.51), coloana 2 Sold la 31.12.N

b. Pe baza Bilanţului, calculaţi indicatorii: lichiditatea curentă şi lichiditatea imediată.

c. Pa baza Bilanţului elaboraţi Notele explicative: Nota nr.3 Repartizarea profitului şi Nota nr.5 Situaţia creanţelor şi datoriilor

91. La sfârşitul exerciţiului N, Florăria „Narcisa” SRL prezintă următoarele rulaje cumulate în perioada 1 – 31.12.N *(fig.1.62) :*

Balanţă de verificare sintetică *la 31.12.N. (partea a II-a)*

SC "Narcisa" SRL

Nr. crt	***Simbol conturi***	***Denumirea conturilor***	***Rulaje cumulate 1-31.12.N.***	
			D	***C***
....	.....	.....	.....	.....
21.	***6028***	*Cheltuieli privind alte materiale consumabile*	*200*	*200*
22.	***607***	*Cheltuieli privind mărfurile*	*10.400*	*10.400*
23.	***612***	*Cheltuieli cu redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile*	*300*	*300*
24.	***627***	*Cheltuieli cu seviciile bancare şi asimilate*	*150*	*150*
25.	***641***	*Cheltuieli cu salariile personalului*	*10.000*	*10.000*
26.	***6451***	*Contribuţia unităţii la asigurările sociale*	*2.000*	*2.000*
27.	***6452***	*Contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj*	*200*	*200*
28.	***6453***	*Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate*	*600*	*600*
29.	***6588***	*Alte cheltuieli de exploatare*	*50*	*50*
30.	***6811***	*Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor*	*200*	*200*
31.	***691***	*Cheltuieli cu impozitul pe profit*	*1.274*	*1.274*
32.	***707***	*Venituri din vânzarea mărfurilor*	*33.380*	*33.380*
		SUBTOTAL Rulaje cheltuieli şi venituri	***58.754***	***58.754***

Fig.1.62. Balanţă de verificare definitivă la SC „Narcisa" SRL (fragment , partea a II-a)

Se cere: a. Întocmiţi Contul de profit şi pierdere – formular 20 (model formular de completat fig.1.26 sau fig.1.52) coloana 2 Exerciţiul financiar N.

b. Pe baza Bilanţului (de la aplicaţia nr.90) şi a Contului de profit şi pierdere (de la aplicaţia nr.91), calculaţi următorii indicatori: viteza de rotaţie a activelor imobilizate, viteza de rotaţie a activelor totale, rentabilitatea capitalului angajat, marja brută din vânzări.

92. Societatea comercială „Sigma"SRL a fost înfiinţată în cursul exerciţiului N. Obiectul de activitate este fabricarea articolelor de marochinărie. La sfârşitul exerciţiului N prezintă următoarele solduri finale în conturi *(fig.1.63):*

SC „Sigma" SRL ***Balanţă de verificare sintetică la 31.12.N*** *(partea I)* *-lei-*

Nr. crt.	***Simbol conturi***	***Denumirea conturilor***	***Solduri finale***	
			D	***C***
1.	***1012***	*Capital subscris vărsat*	*-*	*3.800, 00*
2.	***121***	*Profit sau pierdere*	*11.541, 53*	*-*
3.	***2131***	*Echipamente tehnologice*	*32.950, 00*	*-*
4.	***2133***	*Mijloace de transport*	*12.054, 00*	*-*
5.	***214***	*Mobilier, aparatură birotică,echipamente*	*3.169, 90*	*-*
6.	***2813***	*Amortizarea instalaţiilor,mijl.de transp.*	*-*	*28.513,00*
7.	***2814***	*Amortizarea altor imob.corporale*	*-*	*3.169, 90*
8.	***301***	*Materii prime*	*38.540, 23*	*-*
9.	***3021***	*Materiale auxiliare*	*9.085, 70*	*-*
10.	***3024***	*Piese de schimb*	*2.830, 36*	*-*
11.	***3028***	*Alte materiale consumabile*	*1.450, 28*	*-*
12.	***345***	*Produse finite*	*40.219, 00*	*-*
13.	***401***	*Furnizori*	*-*	*75.238, 10*
14.	***4111***	*Clienţi*	*68.371, 30*	*-*
15.	***421***	*Personal - salarii datorate*	*-*	*9.147, 42*
16.	***4311***	*Contribuţia unităţii la asigurări sociale*	*-*	*2.149, 10*
17.	***4312***	*Contribuţia personalului la asig. sociale*	*-*	*1.047, 00*
18.	***4313***	*Contribuţia angajatorului asig.sănătate*	*-*	*661, 26*
19.	***4314***	*Contribuţia angajaţilor asig.sănătate*	*-*	*716, 37*
20.	***4371***	*Contribuţia unităţii la fondul de şomaj*	*-*	*220, 42*
21.	***4372***	*Contribuţia personalului la fd. de şomaj*	*-*	*110, 21*
22.	***4423***	*TVA de plată*	*-*	*8.330, 82*
23.	***444***	*Impozit pe venituri de natura salariilor*	*-*	*1.322, 52*
24.	***461***	*Debitori diverşi*	*1.032, 00*	*-*
25.	***462***	*Creditori diverşi*	*-*	*950, 30*
26.	***473***	*Decontări operaţii în curs de clarificare*	*2.345, 50*	*-*
27.	***4551***	*Acţionari/asociaţi – conturi curente*	*-*	*49.245, 96*
28.	***5121***	*Conturi la bănci în lei*	*23.162, 33*	*-*
29.	***5191***	*Credite bancare pe termen scurt*	*-*	*65.580, 00*
30.	***5311***	*Casa în lei*	*3.450, 25*	*-*
		TOTAL Solduri finale	***250.202, 38***	***250.202, 38***

Fig.1.63 Balanţa de verificare definitivă la SC „ Sigma" SRL (fragment , partea I)

Se cere: a. Întocmiţi Bilanţul prescurtat – formular 10 (model formular fig.1.24 sau fig.1.51)

b. Pe baza Bilanţului calculaţi indicatorii: lichiditate curentă, lichiditate imediată, grad de îndatorare.

c. Întocmiţi Nota explicativă nr.5 Situaţia creanţelor şi datoriilor.

***93. La sfârşitul exerciţiului N, entitatea „Sigma" SRL prezintă următoarele rulaje cumulate în perioada 1 – 31.12.N** (fig.1.64):*

SC "Sigma" SRL ***Balanţă de verificare sintetică la 31.12.N*** *(partea a II-a)*

Nr. crt.	Simbol conturi	Denumirea conturilor	Rulaje cumulate 1-31.12.N	
			D	C
.....	.....	.....	.....	.....
31.	**601**	Cheltuieli cu materiile prime	280.320, 25	280.320 ,25
32.	**6021**	Cheltuieli cu materialele consumate	67.276, 86	67.276, 86
33.	**6024**	Cheltuieli privind piesele de schimb	8.760, 25	8.760, 25
34.	**6028**	Cheltuieli privind alte materiale consumabile	1.642, 40	1.642, 40
35.	**605**	Cheltuieli privind energia şi apa	1.880, 50	1.880, 50
36.	**611**	Cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile	2.545, 74	2.545, 74
37.	**622**	Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile	990, 96	990, 96
38.	**623**	Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate	1.700, 28	1.700, 28
39.	**625**	Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi trasferări	2.340, 80	2.340, 80
40.	**626**	Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii	910, 50	910, 50
41.	**627**	Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate	1.290, 14	1.290, 14
42.	**641**	Cheltuieli cu salariile personalului	132.252, 00	132.252, 00
43.	**6451**	Contribuţia unităţii la asigurările sociale	26.450, 40	26.450, 40
44.	**6452**	Contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj	2.645, 04	2.645, 04
45.	**6453**	Contribuţia angajatorului asig.de sănătate	7.935, 12	7.935, 12
46.	**666**	Cheltuieli privind dobânzile	7.213, 80	7.213, 80
47.	**671**	Cheltuieli privind calamităţile şi alte ev.extraord	2.450, 06	2.450, 06
48.	**6811**	Cheltuieli de exploatare pr.amortizarea imobiliz	31.682, 90	31.682, 90
49.	**701**	Venituri din vânzarea produselor finite	567.740, 65	567.740, 65
50.	**711**	Variaţia stocurilor	302.480, 50	302.480, 50
51.	**766**	Venituri din dobânzi	1.005, 82	1.005, 82
		SUBTOTAL Rulaje cheltuieli şi venituri	***1.451.514,97***	***1.451.514,97***

Fig.1.64 Balanţa de verificare definitivă la SC „ Sigma" SRL (fragment , partea a II-a)

Se cere: Întocmiţi Contul de profit şi pierdere – formular 20 (model formular decompletat fig.1.26 sau fig.1.52) coloana 2 Exerciţiul financiar N.

Situaţia netă = Active - Datorii (faţă de terţi)
Fond de rulment = Active circulante – Datorii curente
Nevoia de fond de rulment = Utilizări de exploatare – Resurse de exploatare
Trezoreria = Fond de rulment – Nevoia de fond de rulment
.....

CAPITOLUL 2

ANALIZAREA INFORMAŢIILOR DIN SITUAŢIILE FINANCIARE ANUALE

CUPRINDE :

- Determinarea indicatorilor economico-financiari
- Analiza informaţiilor din Situaţiile financiare anuale cu ajutorul indicatorilor economico-financiari
- Teste

COMPETENŢE :

- Cunoaşterea noţiunilor teoretice
- Calcularea indicatorilor economico-financiari
- Interpretarea informaţiei contabile prezentată prin indicatorii economico-financiari
- Efectuarea de probleme aplicative
- Rezolvarea de teste specifice

2.1. Determinarea indicatorilor economico-financiari

Pe baza datelor preluate din Situaţiile financiare anuale se efectuează cercetarea mediului economic şi interpretarea informaţiei contabile prin determinarea unor indicatori specifici.

Structura obligatorie stabilită prin legislaţia financiar-contabilă a formularelor care compun Situaţiile financiare, impun ca în cadrul Notelor explicative (Nota nr. 9) entitatea trebuie să calculeze principalii indicatori economico-financiari. Structura acestor indicatori a fost prezentată la în cadrul capitolului 1 Întocmirea Situaţiilor financiare anuale (vezi subcapitolele 1.1. şi 1.3). Pe lângă aceşti indicatori, informaţia contabilă permite determinarea unor indicatori de gestiune financiară, de analiză a eficienţei economice.

Situaţia generală a patrimoniului prezintă structura de ansamblu a patrimoniului şi este realizată cu ajutorul bilanţului (fig.2.1) :

SC Alfa SA **BILANŢ** la 31.12.N

-lei-

Grupa A. ACTIVE IMOBILIZATE	2.000.000
Grupa B. ACTIVE CIRCULANTE	5.000.000
Grupa C. CHELTUIELI ÎN AVANS	30.000
Grupa D. DATORII: SUME CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN	4.540.000
Grupa E. Active circulante nete/datorii curente nete	490.000
Grupa F. Total active minus datorii curente	2.490.000
Grupa G. DATORII : SUME CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN UN AN	2.400.000
Grupa H. PROVIZIOANE	-
Grupa I. VENITURI ÎN AVANS	-
Grupa J. CAPITAL ŞI REZERVE	90.000

Fig.2.1. Structură de ansamblu a bilanţului - exemplu

În exemplul prezentat, activul este format din: Active imobilizate în valoare de 2.000.000 lei, Active circulante 5.000.000 lei şi Cheltuieli în avans 30.000 lei. Activele au o valoare totală de 7.030.000 lei.

Situaţia netă a patrimoniului se calculează ca şi diferenţă între total active şi datorii:

Situaţia netă = Active - Datorii (faţă de terţi**)**

Exemplu: Situaţia netă = 7.030.000 – 6.940.000 = 90.000 lei.

Această ecuaţie fundamentală a bilanţului redă averea netă a acţionarilor, respectiv activul neangajat în datorii.

Fondul de rulment reprezintă partea de resurse financiare ce participă la asigurararea finanţării permanente a activelor circulante. Se poate calcula ca şi diferenţă între totalul activelor circulante şi datoriile pe termen scurt :

Fond de rulment = Active circulante – Datorii curente

Exemplu : Fond de rulment = 5.000.000 – 4.540.000 = 460.000 lei.

Nevoia (necesarul) de fond de rulment reprezintă rezultatul compensării operaţiilor de exploatare nefinalizate încă din punct de vedere financiar sub forma încasărilor şi al plăţilor. Se poate calcula ca şi diferenţă între utilizări de exploatare (stocuri şi creanţe) şi resursele din exploatare (datorii faţă de furnizori şi alte datorii nefinanciare) :

Nevoia de fond de rulment = Utilizări de exploatare – Resurse de exploatare

Stocurile şi creanţele sunt resurse imobilizate doar temporar, care se vor materializa în încasări. Până atunci însă ele vor trebui acoperite din alte resurse. Datoriile faţă de furnizori şi alte datorii nefinanciare se vor materializa în perioada următoare în plăţi, dar până atunci sunt nişte resurse atrase temporar în circuitul economic al entităţii şi care acoperă nişte utilizări cu acelaşi caracter temporar. *Exemplu: În structura bilanţului prezentat anterior din totalul activelor circulante de 5.000.000 lei, stocurile şi creanţele au un nivel valoric de 4.230.000 lei (stocuri 2.750.000, creanţe 1.480.000) . De asemenea din totalul datoriilor curente de 4.540.000 lei, datoriile faţă de furnizori şi alte datorii nefinanciare sunt de 3.820.000 lei. Nevoia (necesarul) de fond de rulment = 4.230.000 – 3.820.000 = 410.000 lei.*

Trezoreria reprezintă mijloacele financiare de care dispune o entitate pentru a face faţă plăţilor. Se calculează ca şi diferenţă între fondul de rulment şi necesarul de fond de rulment :

Trezoreria = Fond de rulment – Nevoia de fond de rulment

Exemplu : Trezoreria = 460.000 – 410.000 = 50.000 lei. În acest caz, fondul de rulment este mai mare decât necesarul de fond de rulment. În ipoteza în care fondul de rulment ar fi fost mai mic decât necesarul de fond de rulment s-ar fi obţinut un rezultat negativ, care ar fi caracterizat situaţia financiară a entităţii printr-un dezechilibru al trezoreriei. În această situaţie, entitatea ar fi trebuit să apeleze la credite pe termen scurt.

Trezoreria netă se calculează ca şi diferenţă între disponibilităţi şi credite de trezorerie + credite pe termen scurt :

Trezoreria netă = Disponibilităţi – Credite de trezorerie şi credite pe termen scurt

Exemplu:În structura bilanţului prezentat anterior, disponibilităţile au valoarea de 60.000 lei, creditele de trezorerie 10.000 lei şi creditele pe termen scurt 30.000 lei Trezoreria netă = 60.000 – (10.000 + 30.000) = 60.000 – 40.000 = 20.000 lei

Lichiditatea reprezintă capacitatea entităţii de a-şi onora obligaţiile de plăţi cu resursele de care dispune. Lichiditatea poate fi analizată prin prisma indicatorilor lichiditate curentă şi lichiditate imediată :

$$\textbf{Lichiditatea curentă} = \frac{\textbf{Active curente}}{\textbf{Datorii curente}}$$

Exemplu: Lichiditatea curentă = 5.030.000 : 4.540.000 = 1,11
Valoarea acestui indicator se abate sensibil faţă de valoarea recomandabilă 2, ceea ce reprezintă o atenţionare în procesul de acoperire a datoriilor curente din activele curente.

$$\textbf{Lichiditatea imediată} = \frac{\textbf{Active curente – Stocuri}}{\textbf{Datorii curente}}$$

Exemplu: Lichiditatea imediată = (5.030.000 – 2.750.000) : 4.540.000 = 0,5
Valoarea acestui indicator este mai mică decât valoarea recomandabilă 1 , ceea ce înseamnă că sunt dificultăţi de achitare a datoriilor scadente.

Solvabilitatea este un indicator complex, care reprezintă capacitatea entităţii de a plăti la scadenţă şi în orice condiţii toate datoriile faţă de creditorii săi. O entitate este solvabilă când suma activelor sale investite în imobilizări corporale, active circulante, creanţe certe, resurse băneşti etc., este mai mare sau cel puţin egală cu totalul datoriilor reprezentând obligaţii faţă de furnizori, instituţii bancare etc. O entitate pote fi solvabilă chiar dacă, la un moment dat nu are capacitate de plată, adică nu are posibilitatea temporară a-şi stinge integral şi la termen obligaţiile de plată cu mijloacele băneşti de care dispune. Lipsa capacităţii de plată şi a lichidităţii financiare pot fi temporare dacă se bazează pe o solvabilitate certă. Solvabilitatea este organic dependentă de calitatea activităţii economice şi financiare. Solvabilitatea se asigură numai prin desfăşurarea unei activităţi eficiente din care să rezulte profit. Pierderile din patrimoniu conduc mai devreme sau mai târziu la starea de insolvabilitate. *Solvabilitatea patrimonială* se calculează prin raportarea capitalului social la totalul elementelor patrimoniale constituite din credite, inclusiv capitalul social: *Exemplu: Solvabilitatea patri- monială = 90.000: (1.700.000 + 90.000) x 100 = =5,03%. Acest nivel al solvabi- lităţii se îndepărtează mult de valoarea optimă recomandabilă a fi între 50 % şi 100 %, ceea ce denotă că entitatea nu are capacitatea pe un termen relativ mai îndepărtat, să facă faţă scadenţelor la datorii. Se impun măsuri de reorientare a strategiilor de redresare şi eficientizare a activităţii economice. Solvabilitatea imediată* exprimă mijloacele băneşti (lichide şi potenţiale) disponibile la un moment dat sau pe o perioadă scurtă de timp (15-30 zile) în raport cu obligaţiile de plată exigibile în acelaşi interval de timp.

REZUMAT

Situaţiile financiare anuale ca şi documente de sinteză prezintă informaţii contabile efective şi exacte privitoare la activitatea economico-financiară la sfârşitul exerciţiului curent şi anterior. Ele oferă date referitoare la poziţia şi performanţa financiară. Prezentarea acestor date se face într-o anumită ordine determinată de structura formularelor care le compun , în raport cu metodologia contabilă aplicată. Necesităţile de informare a entităţii presupune şi activitatea de analiză economică prin interpretarea informaţiei contabile cu ajutorul unor indicatori economico-financiari. Prelucrarea datelor constă în determinarea unor indicatori de analiză a eficienţei economice: Situaţia generală a patrimoniului, Situaţia netă a patrimoniului, Fondul de rulment, Nevoia (necesarul) de fond de rulment, Trezoreria, Lichiditatea, Solvabilitatea. Determinarea indicatorilor se realizează prin stabilirea formulei de calcul şi a valorii lor precum şi interpretarea datelor obţinute, analiza activităţii economice.

TERMENI CHEIE

- ***Situaţii financiare anuale***
- ***Bilanţ***
- ***grupă bilanţeră***
- ***active***
- ***active imobilizate***
- ***active circulante***
- ***stocuri***
- ***active curente***
- ***active necurente***
- ***datorii***
- ***datorii curente***
- ***credite***
- ***credite de trezorerie***
- ***utilizări***
- ***resurse***
- ***situaţia generală a patrimoniului***
- ***situaţia netă a patrimoniului***
- ***necesarul de fond de rulment***
- ***lichiditate***
- ***solvabilitate***

De rezolvat*: Analizaţi definiţiile termenilor cheie. Poate veţi dori să adăugaţi unele însemnări. Aceasta este o ocazie să vă fixaţi cuvintele şi expresiile pe care le-aţi învăţat.*

2.2. Teste

1. ***Enumeraţi grupele care compun activul bilanţier.***

2. ***Completaţi spaţiul liber care lipseşte din formula de calcul a Situaţiei nete :***
   Situaţia netă = Active - .....(1).....

3. ***Calculaţi Fondul de rulment*** *cunoscând că nivelul valoric al activelor circulante este de 600.000 lei şi al datoriilor pe termen scurt 200.000 lei. Interpretaţi rezulatul obţinut.*

4. ***Prezentaţi conţinutul economic*** *al indicatorului* ***Necesarul de fond de rulment.***

5. ***Definiţi noţiunea de trezorerie***.

6. ***Analizaţi implicaţiile asupra activităţii economice a entităţii în ipoteza în care valoarea indicatorului Trezorerie este negativă.***

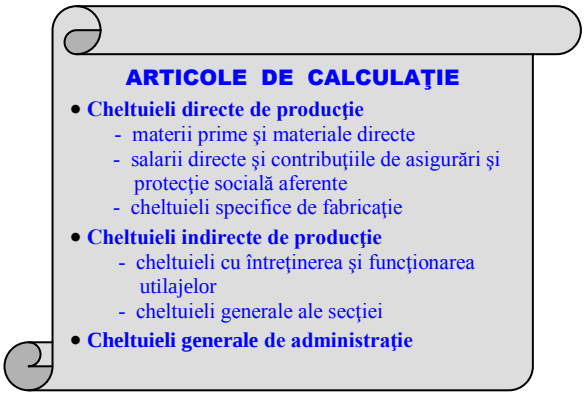
7. ***Din Bilanţul entităţii „X" rezultă următoarele date*** *: total active 1.275.000 lei, active curente 980.000 lei, credite bancare pe termen lung 850.000 lei, datorii pentru impozitul pe profit 32.000, credite bancare pe termen scurt 360.000 lei.* ***Nivelul indicatorului Lichiditate curentă este*** *:*

   a. 1,5 *b. 2,7* *c. 2,5* *d. 1,3*

8. ***Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a, b, c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A, dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals :***

   a. Lichiditatea reprezintă termenul la care o datorie ar trebui să fie achitată
   b. Trezoreria netă se calculează ca şi diferenţă între disponibilităţile băneşti şi datoriile pe termen lung.
   c. Activele imobilizate intră în formula de calcul a indicatorului Fond de rulment.
   d. Solvabilitatea reprezintă capacitatea entităţii de a plăti la scadenţă şi în orice condiţii toate datoriile faţă de creditorii săi.

9. ***Se cunosc următoarele date prezentate în Bilanţul entităţii „Y"*** *: Total active 850.000 lei, Active curente 620.000 lei, Active circulante 600.000 lei, Stocuri 400.000 lei, Creanţe 150.000 lei, Disponibilităţi băneşti 50.000 lei, Datorii totale faţă de terţi 800.000 lei, Datorii faţă de furnizori 500.000 lei, Credite pe termen scurt 40.000 lei.* ***Calculaţi indicatorii*** *: a. Situaţia netă, b. Fond de rulment, c. Nevoia de fond de rulment, d. Trezoreria, e. Trezoreria netă, f. Lichiditatea curentă, g. Lichiditatea imediată.*


ARTICOLE DE CALCULAŢIE
• Cheltuieli directe de producţie
- materii prime şi materiale directe
- salarii directe şi contribuţiile de asigurări şi protecţie socială aferente
- cheltuieli specifice de fabricaţie
• Cheltuieli indirecte de producţie
- cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor
- cheltuieli generale ale secţiei
• Cheltuieli generale de administraţie

CAPITOLUL 3

CALCULAREA COSTULUI DE PRODUCŢIE COMPLET

CUPRINDE :

- Clasificarea cheltuielilor pentru calcularea costurilor
- Tipuri de costuri
- Metode de calculaţie a costurilor
- Aplicarea procedeelor de repartizare a cheltuielilor indirecte – Laborator tehnologic
- Teste

COMPETENŢE :

- Cunoaşterea noţiunilor teoretice
- Identificarea tipurilor de costuri
- Calcularea costului de producţie şi a costului complet
- Delimitarea metodelor de calculaţie
- Realizarea calculaţiei în repartizarea cheltuielilor indirecte
- Efectuarea de probleme aplicative
- Rezolvarea de teste specifice

3.1. Clasificarea cheltuielilor pentru calcularea costurilor

Activităţile desfăşurate în cadrul unei entităţi sunt consumatoare de resurse şi producătoare de rezultate. Prin transformarea lor în etalon valoric, consumurile devin cheltuieli iar rezultatele venituri. Astfel, cheltuielile în expresie bănească reprezintă utilizarea de resurse.

Pe măsură ce aceste resurse sunt consumate în vederea obţinerii de produse, lucrări şi servicii, cheltuielile devin *costuri*. Ca urmare, produsele, lucrările şi serviciile devin simultan purtători de costuri şi purtători de rezultate. *Orice cheltuială devine şi cost în măsura în care reprezintă un consum de resurse aducător de venituri.*

Calculaţia costurilor face obiectul *contabilităţii de gestiune* în scopul urmăririi contribuţiei activităţii desfăşurate de entitate la obţinerea rezultatelor. Contabilitatea de gestiune reprezintă un al doilea palier pe care este organizat sistemul dualist de contabilitate alături de contabilitatea financiară. *Contabilitatea financiară* înregistrează circuitul informaţiei contabile în scopul determinării rezultatului financiar iar contabilitatea internă de gestiune oferă informaţii pentru calculul şi controlul costurilor şi al rezultatelor analitice pe feluri de produse, lucrări, servicii, subdiviziuni organizatorice.

Sursa de informaţii pentru calculul costurilor o reprezintă *cheltuielile* care sunt înregistrate în contabilitate în momentul efectuării lor de către contabilitatea financiară în conturile specifice din clasa 6 de conturi Conturi de cheltuieli. *Contabilitatea financ*iară înregistrează cheltuielile pe *categorii de activităţi* (exploatare, financiară, extraordinară) iar în cadrul lor pe *elemente de primare* de cheltuieli după natura lor (cheltuieli cu materiile prime, cheltuieli cu materialele consumabile, cheltuieli cu energia şi apa, cheltuieli cu personalul s.a.m.d). De aici, cheltuielile încorporabile în costuri sunt preluate de *contabilitatea internă de gestiune*, structurate după *destinaţie, pe activităţi, secţii, faze de fabricaţie, centre de costuri, centre de profit etc*. şi sunt prelucrate prin metode şi procedee specifice. *Cheltuielile încorporabile* în costuri sunt cheltuieli dependente de cost, care formează substanţa acestuia. Ele sunt de regulă cheltuielile de exploatare. *Cheltuielile neîncorporabile* în costuri sunt acele cheltuieli care, deşi înregistrate în contabilitatea financiară după natura lor economică, nu condiţionează realizarea produselor, lucrărilor sau serviciilor şi nu se includ în costuri (de regulă cheltuieli financiare şi extraordinare).

Clasificarea cheltuielilor se poate realiza după mai multe criterii (fig.3.1).

Colectarea cheltuielilor de producţie se prezintă în următoarea succesiune de *etape*, între care există o strânsă legătură de interdependenţă:

1. Identificarea *categoriilor de cheltuieli* aferente producţiei.
2. Gruparea cheltuielilor pe *locuri sau zone de cheltuieli*: atelier, secţie, centre de producţie, sector administrativ, sector comercial etc.
3. Gruparea în cadrul locurilor de cheltuieli pe *obiecte de calculaţie*: produs, fază lucrare, serviciu, fază de fabricaţie, comandă, lot de produse, operaţie tehnologică etc.

CLASIFICAREA (GRUPAREA) CHELTUIELILOR pentru calculaţia costurilor

CRITERIUL	CATEGORII DE CHELTUIELI
I. După natura economică (pe elemente primare)	a. Cheltuieli materiale Se referă la consumul de materii prime şi materiale, combustibili, lucrări şi servicii executate de terţi, cheltuieli cu impozite şi taxe, amortizări, provizioane şi ajustări pentru activitatea de exploatare, alte cheltuieli de exploatare. b. Cheltuielile cu personalul (cu munca vie) Se referă la cheltuielile cu salariile, asigurările şi protecţia socială.
II. După modul de includere în costul de producţie	a. Cheltuieli directe Se identifică pe obiecte de calculaţie (produse, comenzi, faze de fabricaţie etc.) în momentul efectuării lor (exemple: consumul de materiale directe, energia consumată în scopuri tehnologice, salarii pesonalul direct productiv, asigurări şi protecţia socială aferente salariilor directe etc.) b. Cheltuieli indirecte Nu se pot identifica şi atribui direct pe un anumit obiect de calculaţie şi se referă la întreaga producţie a unei secţii sau a entităţii în ansambu. Se delimitează pe produs sau activitate printr-un calcul intermediar de repartizare (exemple: cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor, cheltuieli cu personalul de coordonare generală a secţiei etc.)
III. După locul de efectuare	a. Cheltuieli ale activităţii de bază Au legătură directă sau indirectă cu realizarea productivă a obiectului de activitate al entităţii b. Cheltuieli generale de administraţie Sunt determinate de efectuarea cheltuielilor cu întreţinerea compartimentelor de administrare şi conducere a entităţii (exemple: cheltuieli de întreţinere generală, cheltuieli salariale cu personalul admistrativ şi de conducere etc.) c. Cheltuieli de desfacere Sunt cheltuieli efectuate de la terminarea producţiei până când ajunge la client. Se referă la cheltuieli de depozitare, sortare, etichetare, ambalare, transport etc.
IV. După dependenţa faţă de volumul producţiei	a. Cheltuieli variabile Sunt proporţionale cu volumul producţiei şi se modifică în funcţie de modificările care apar în structura şi volumul activităţii (*exemple* : cheltuieli cu materiile prime, cu energia etc.) b. Cheltuieli fixe (convenţional - constante) Sunt în poziţie relativ constantă în funcţie de modificările dimensionale ale activităţii şi nu se modifică sau se modifică într-o proporţie foarte mică. (exemple: cheltuieli cu amortizarea, cheltuieli generale de producţie ale secţiilor, cheltuieli generale şi administrare etc.)
V. După legătura cu procesul de producţie	a. Cheltuieli tehnologice Au legătură directă cu procesul de producţie, atât ca structură cât şi ca volum. (exemple: consumul de materii prime şi materiale directe, combustibili, energia şi apa, salariile personalul direct productiv etc.) b. Cheltuieli de regie Se referă la cheltuieli care sunt ocazionate de administrarea, organizarea şi conducerea procesului de producţie.

Fig.3.1. *Clasificarea (gruparea) cheltuielilor pentru calculaţia costurilor*

4. Gruparea în cadrul obiectului de calculaţie pe *articole de calculaţie*: materii prime şi materiale directe, salarii directe, alte cheltuieli de fabricaţie, cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor, cheltuieli generale ale secţiei etc.

Zonele de cheltuieli sunt compartimente organizatorice tehnico-productive şi administrative. *Obiectul de calculaţie* reprezintă diviziunea tehnică şi economică în funcţie de care sunt grupate cheltuielile, în vederea determinării costurilor. *Articolul de calculaţie* reprezintă un element sau mai multe elemente de cheltuieli cu aceeaşi destinaţie sau funcţie economică. *Nomenclatura* tip a articolelor de calculaţie următoarele structuri:

- Cheltuieli directe de producţie
  - materii prime şi materiale directe
  - salarii directe şi contribuţiile de asigurări şi protecţie socială aferente
  - cheltuieli specifice de fabricaţie (cheltuieli cu reparaţiile, amortizări specifice etc)
- Cheltuieli indirecte de producţie
  - cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor
  - cheltuieli generale ale secţiei
- Cheltuieli generale de administraţie
- Cheltuieli de desfacere

3.2. Tipuri de costuri

Costul reprezintă totalitatea cheltuielilor efectuate într-o perioadă de timp de o entitate, cu scopul obţinerii de produse, lucrări sau servicii, în raport cu obiectul de activitate.

Calculaţia costurilor reprezintă ansamblul operaţiilor de calcul efectuate pentru determinarea costurilor aferente produselor, lucrărilor, serviciilor, activităţilor sau altor obiecte de calculaţie. *Obiectul calculaţiei* îl reprezintă cheltuielile de exploatare şi producţia pe care le-a ocazionat, determinată pe locuri de cheltuieli şi pe purtători de costuri.

Pentru asigurarea unui conţinut real şi exact al structurii costurilor se aplică următoarele ***principii*:**

***a. Principiul determinării obiectului de evidenţă şi a unităţii de calculaţie*.** *Obiectul de evidenţă* este un mijloc sau un proces economic pentru care se urmăresc în mod distinct cheltuielile de producţie şi se calculează costul de producţie (exemple: un produs, o lucrare, un serviciu, o anumită comandă, un lot de produse un ansamblu de produse etc.). *Unitatea de calculaţie* este o unitate de măsură naturală, convenţională, care se utilizează la exprimarea volumului fizic al producţiei (exemple: bucăţi, kg, m, to, etc.)

b. Principiul delimitării cheltuielilor şi rezultatelor pe faze ale circuitului economic constă în separarea şi evidenţierea *relaţiei cheltuieli – rezultate,* la nivelul fiecărui proces economic : aprovizionare, producţie, desfacere.

c. Principiul delimitării cheltuielilor în timp presupune ca includerea cheltuielilor în costuri să se efectueze în *perioada de gestiune* căreia îi aparţine.

d. Principiul delimitării cheltuielilor în spaţiu se realizează prin delimitarea cheltuielilor efectuate într-o anumită perioadă de gestiune pe principalele *procese* sau alte *locuri de cheltuieli* care le-a ocazionat.

e. Principiul delimitării cheltuielilor privind producţia finită de cheltuielile aferente producţiei neterminate. *Producţia finită* a parcurs toate fazele procesului tehnologic iar *producţia neterminată* (care se scade) se găseşte într-un stadiu de prelucrare parţial.

Evenimentele şi tranzacţiile dintr-o entitate, pe diferite stadii de organizare a proceselor economice, determină mai multe **tipuri de costuri**. Costurile se *clasifică* după mai multe ***criterii***:

a. După stadiile de producţie şi desfacere a unui produs, costurile pot fi: *cost de achiziţie, cost de producţie, cost complet, cost de distribuţie (desfacere).*

Costul de achiziţie reprezintă totalitatea cheltuielilor făcute de entitate pentru aprovizionarea cu materii prime, mărfuri, imobilizări etc. Costul de achiziţie are următoarea *structură* (fig. 3.2) :

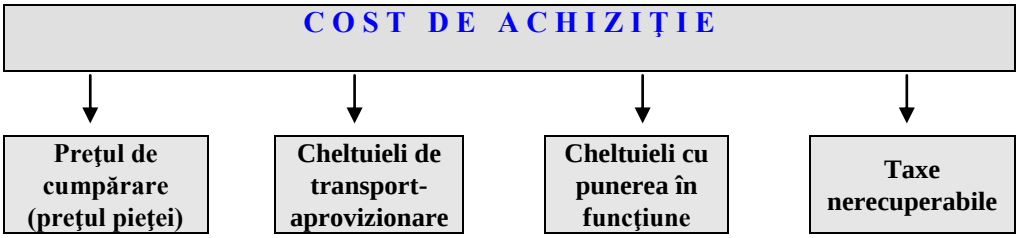


Fig.3.2. Structura costului de achiziţie

Exemplu: *Entitatea „Alfa" SA achiziţionează de la un furnizor un strung la preţ de cumpărare 35.000 lei. În factura furnizorului figurează şi diverse cheltuieli pe care acesta le-a efectuat cu aducerea şi punerea în funcţiune a utilajului : cheltuieli de transport 800 lei, cheltuieli de încărcare-descărcare (manipulare) 300 lei, cheltuieli cu asigurarea în timpul transportului 100 lei, cheltuieli de montaj şi punere în funcţiune 700 lei, cheltuieli cu probe tehnologice 400 lei.*
Stabiliţi costul de achiziţie.

Rezolvare :

Costul de achiziţie = cheltuieli de transport 800 + cheltuieli de manipulare 300 + + cheltuieli de asigurare 100 + cheltuieli de montaj şi punere în funcţiune 700 + cheltuieli cu probe tehnologice 400 = 2.300 lei.

Costul de producţie *reprezintă* cheltuielile care se efectuează pentru achiziţia şi prelucrarea resurselor materiale în procesul economic pentru obţinerea de produse, lucrări, servicii. Se *calculează* prin însumarea cheltuielilor directe şi indirecte (fig.3.3).

Costul complet (cost total, cost comercial) este *alcătuit* din costul de producţie la care se adaugă cheltuielile generale de administraţie şi cheltuielile de desfacere (fig.3.3). Dacă la costul complet adăugăm şi procentul de profit numit şi **marja producătorului** obţinem **preţul de vânzare** al produsului către clienţi. La preţul de vânzare se aplică cota de TVA colectată.

***Exemplu**: Entitatea „X” calculează costul de producţie şi costul complet pe baza următoarelor date: cheltuieli cu materiile prime şi materialele 300.000, cheltuieli cu salariile directe 80.000, cheluieli privind contribuţiile la asigurările şi protecţia socială aferente salariilor directe 30.000, alte cheltuieli de exploatare directe 10.000, cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor 70.000, cheltuieli generale ale secţiei 20.000, cheltuieli generale de administraţie 15.000, cheltuieli de desfacere 25.000.*

Rezolvare :

Cheltuieli directe = Materii prime şi materiale directe + Salarii directe +
+ Contribuţii aferente salariilor directe + Alte cheltuieli directe =
= 300.000 + 80.000 + 30.000 + 10.000 = 420.000 lei

Cheltuieli indirecte = Cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor +
+ Cheltuieli generale ale secţiei = 70.000 + 20.000 = 90.000 lei

Costul de producţie = Cheltuieli directe + Cheltuieli indirecte = 420.000 + 90.000
= 510.000 lei

Costul complet = Cost de producţie + Cheltuieli generale de adminstraţie +
+ Cheltuieli de desfacere = 510.000 + 15.000 + 25.000 = 550.000 lei

CENTRALIZATOR CHELTUIELI

CHELTUIELI PE ARTICOLE DE CALCULAŢIE		**COSTURI PE STADII DE PRODUCŢIE ŞI DESFACERE**	
1. CHELTUIELI DIRECTE	**420.000**		
• *Materii prime şi materiale directe*	*300.000*	COST	COST
• *Salarii directe*	*80.000*		
• *Contribuţii aferente salariilor directe*	*30.000*	DE	
• *Alte cheltuieli directe*	*10.000*		COMPLET
2. CHELTUIELI INDIRECTE	**90.000**	PRODUCŢIE	
• *Cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor*	*70.000*	**510.000**	(cost total)
• *Cheltuieli generale ale secţiei*	*20.000*		**550.000**
3. CHELTUIELI GENERALE DE ADMINISTRAŢIE	**15.000**		
4. CHELTUIELI DE DESFACERE	**25.000**		

Fig.3.3. Formarea costului de producţie şi a costului complet

Costul de distribuţie este determinat de *activitatea de vânzare* (desfacere) şi se concretizează în costuri directe de distribuţie (cheltuieli cu livrarea, cu publicitatea, de ambalare, transport etc.) şi costuri indirecte de distribuţie (cheltuieli generate de funcţionarea departamentului de distribuţie, stocaj, transport, post-vânzare, studii de marketing etc.)

***b. După momentul efectuării calculaţiei*,** costurile pot fi: *costuri prestabilite şi costuri efective*. **Costurile prestabilite** sunt stabilite *înaintea* desfăşurării proceselor economice prin antecalculaţie (calculaţia previzională). **Costurile efective** sunt stabilite *după* desfăşurarea proceselor economice prin postcalculaţie (calculaţia efectivă), în scopul stabilirii indicatorilor efectivi.

c. După modul de identificare a cheltuielilor, costurile pot fi: costuri directe şi costuri indirecte. **Costurile directe** delimitează cheltuielile care pot fi individualizate

şi atribuite *în mod direct* unui produs sau activităţi consumatoare de resurse şi producătoare de rezultate. **Costurile indirecte** reprezintă cheltuieli delimitate pe produs sau activitate printr-un calcul intermediar de repartizare. Ele au un *caracter comun mai multor produse sau activităţi*.

d. După comportamentul faţă de evoluţia volumului fizic al producţiei, costurile pot fi: costuri variabile şi costuri fixe. **Costurile variabile** delimitează acele cheltuieli care *îşi modifică volumul* în mod corespunzător şi în acelaşi sens cu modificarea volumului producţiei, cheltuielile cresc sau scad proporţional cu creşterea sau descreşterea vomului producţiei (exemple: materiale, salarii, energie etc.). **Costurile fixe** sunt reprezentate de cheltuieli care sunt *relativ contante* faţă de variaţiile volumului producţiei (exemple: cheltuieli generale, amortizare, chirii etc.)

e. După modul de decontare sau de imputare, costurile se diferenţiază în: costul produsului şi costul perioadei. **Costul produsului** cuprinde toate cheltuielile asociate şi decontate unui *obiect de calculaţie*, identificat într-un produs, lucrare sau serviciu. **Costul perioadei** cuprinde *toate cheltuielile* recunoscute de rezultatul exerciţiului în care au fost angajate, *fără a se relaţiona cu produsul* obţinut şi vândut (*exemple*: cheltuielile generale de administraţie, cheltuielile de desfacere sunt costuri ale perioadei).

3.3. Metode de calculaţie a costurilor

Metoda de calculaţie reprezintă totalitatea regulilor şi procedeelor de lucru privind gruparea şi centralizarea cheltuielilor de producţie în vederea stabilirii costurilor unitare sau pe activităţi.Principalele metode de calculaţie sunt:

- metoda globală
- metoda pe faze
- metoda pe comenzi
- metoda costurilor standard
- metoda direct-consting

Metoda globală sau simplă presupune colectarea într-un singur cont a valorii cheltuielilor efectuate într-o perioadă de gestiune aferente tuturor produselor. *Se aplică* la entităţile care fabrică un singur fel de produs (energie electrică, termică etc.) sau mai multe produse cuplate din aceeaşi materie primă şi prin acelaşi proces tehnologic (ciment, celuloză etc.). În cadrul acestei metode *cheltuielile directe* (materii prime, salarii etc) se colectează pe produsul singular fabricat sau global pentru toate produsele care se realizează. *Cheltuielile indirecte colectate* iniţial în conturi separate, se repartizează global în analiticele în care s-au înregistrat cheltuieli directe. *Costul unitar efectiv* (C u) se calculează prin *metoda diviziunii simple* prin raportarea cheltuielilor totale (C t), directe şi indirecte, la cantitatea de produse obţinută (Q) exprimată în etalon natural (bucăţi, kg, m, t etc.) după formula:

$$C\,u = \frac{C\,t}{Q}$$

Exemplu: *Entitatea „X" obţine din procesul de fabricaţie produsul A în cantitate de 5.000 bucăţi, pentru s-au efectuat cheltuieli totale în valoare de 390.000 lei. Calculaţi costul unitar al produsului A.*

Rezolvare. $C\,u = C\,t : Q = 390.000$ *lei* $: 5.000$ *buc* $=$ *78 lei / buc.*

La entităţile care obţin din aceleaşi materii prime mai multe produse, cheltuielile de producţie colectate global se repartizează pe feluri de produse prin *indici de echivalenţă* , calculaţii pe baza unor parametrii de echivalare aleşi în funcţie de caracteristicile produselor.

Metoda pe faze se *utilizează* pentru producţia de masă în condiţiile unui proces tehnologic omogen, pe faze de producţie (exemple: în industria metalurgică fazele pot fi: fabricarea, prelucrarea şi laminarea). *Se aplică* prin însumarea cheltuielilor de producţie pe faze succesive de prelucrare, începând de la operaţiile de prelucrare a materiilor prime până la obţinerea produsului finit. *Fazele* cuprind mai multe operaţii succesive de prelucrare. *Obiectul de calculaţie* a costurilor îl constituie faza de fabricaţie iar *cheltuielile de producţie* se colectează direct sau prin repartizare pe mai multe faze. În funcţie de situaţia de obţinere sau nu de semifabricate, la *calcularea costului efectiv* pe produs se stabilesc două variante: varianta fără semifabricate şi varianta cu semifabricate. La *varianta fără semifabricate* cheltuielile de producţie sunt translocate de la o fază la alta iar costul efectiv al produsului finit se calculează după relaţia:

$$\textbf{Costul efectiv pe unitatea de produs} = \frac{\textbf{Suma cheltuielilor tuturor fazelor}}{\textbf{Producţia totală fabricată}}$$

În cazul *variantei cu semifabricate*, pentru fiecare fază de fabricaţie se stabileşte costul efectiv al semifabricatelor obţinute iar în ultima fază se determină costul efectiv al produsului.

Metoda pe comenzi se *aplică* în producţia individuală sau de serie mică, unde produsul finit se obţine prin asamblarea părţilor sale componente (piese, subansamble, etc.) cum ar fi de exemplu în industria constructoare de maşini. *Obiectul de evidenţă şi de calculaţie* a costurilor este *comanda* lansată pentru o anumită cantitate. *Cheltuielile de producţie directe* se colectează pentru fiecare comandă în parte iar cele *indirecte* se repartizează. *Costul efectiv* pe unitate de produs se calculează la terminarea comenzii prin împărţirea cheltuielilor de producţie colectate la cantitatea de produse obţinute în cadrul comenzii respective.

Metoda costurilor standard este o metodă aplicată la procese tehnologice cu o *structură complexă*. *Calcularea costurilor standard* (normate) are ca obiectiv stabilirea limitelor maxime privind cheltuielile necesare repartizării producţiei programate. În acest scop, *se stabilesc standarde sau norme* privind cheltuielile directe, indirecte, cheltuielile generale de administraţie şi cheltuielile de desfacere. Pe baza acestor norme (standarde) se întocmesc apoi *bugete* pentru cheltuielile de aprovizionare, cheltuielile indirecte, cheltuielile activităţilor auxiliare şi cheltuielile de desfacere. *Stabilirea costurilor standard* se face înaintea începerii perioadei de gestiune, menţinându-se de regulă nemodificate până la sfârşitul anului. După determinarea costurilor efective se stabilesc prin diferenţă *abaterile* între costurile efective şi standard. Dacă cheltuielile efective sunt mai mici decât costul standard, abaterile sunt considerate *economii* iar în cazul în care sunt mai mari, ele sunt considerate *depăşiri*. *Calculaţia costului efectiv unitar* pe fiecare produs se face prin însumarea sau scăderea din costul standard privind un anumit articol de calculaţie şi pentru un anumit produs a abaterii privind articolul de calculaţie analizat.

Metoda direct-costing constă în *separarea cheltuielilor în fixe şi variabile* şi implicarea în calculul costului unitar numai a cheltuielilor variabile. Cheltuielile fixe sunt considerate cheltuieli de structură sau cheltuieli ale perioadei care se programează şi se urmăresc global. Principiul de bază al acestei metode este interpretarea strictă a relaţiilor de cauzalitate funcţională dintre costuri şi activitate, precum şi dintre vânzări şi activitate. În cazul metodei direct-costing, *costul unitar* (C u) se calculează folosind metoda diviziunii simple, prin raportul între valoarea cheltuielilor variabile aferente unui produs (Ch v) la cantitatea fabricată din produs (Q), conform relaţiei **C u = Ch v : Q**. Prin metoda direct-costing se urmăreşte *analiza rentabilităţii* pentru fiecare produs calculându-se contribuţia brută la profit (Ctr b) în funcţie de cifra de afaceri (C af.) şi totalul cheltuielilor variabile aferente produselor vândute (Ch vt), conform relaţiei **Ctr b = C af - Ch vt.**

3.4. Aplicarea procedeelor de repartizare a cheltuielilor indirecte - Laborator tehnologic

Cheltuielile indirecte sunt reprezentate de cheltuielile *care nu se pot identifica* pe un obiect de calculaţie şi se referă la întreaga producţie a unei secţii sau a entităţii în ansamblu. Se delimitează pe produs sau activitate printr-un *calcul intermediar de repartizare* prin mai multe *procedee*: procedeul diviziunii simple, al coeficienţilor de echivalenţă, al coeficienţilor de suplimentare.

I. Procedeul diviziunii simple se utilizează atunci când producţia are un caracter omogen şi se obţine un singur fel de produs. *Costul unitar* (C u) se calculează prin împărţirea cheltuielilor totale (Ch t) la volumul fizic al producţiei exprimat în unităţi naturale (Q), prin formula generală :

$$\mathbf{C\ u = \frac{Ch\ t}{Q}}$$

Exemplu: La sfârşitul unei perioade de gestiune se cunosc următoarele date: total cheltuieli de producţie 1.350.000 lei, producţia realizată 3.000 t. Să se calculeze costul unitar pe tonă de produs.

Rezolvare:

$$Cu = \frac{Ch\ t}{Q} = \frac{1.350.000\ lei}{3.000\ t} = 450\ lei / t$$

II. Procedeul coeficienţilor de echivalenţă simpli se aplică la pentru determinarea costului unitar pe produs în cazul în care din materiile prime se obţin aceleaşi produse în sortimente diferite sau produse echivalente. Pentru efectuarea calculaţiei se parcurg următoarele *etape*: *a.* Se aleg *parametrii* care servesc la calculul indicilor de echivalenţă şi produsul considerat drept *bază de comparaţie*; *b.* Se calculează *indicii de echivalenţă* ca şi raport direct între caracteristica produsului analizat şi caracteristica produsului ales pentru echivalenţă; *c.* Calculul *producţiei obţinute în unităţi echivalente* prin înmulţirea cantităţii din fiecare produs cu indicele de echivelenţă; *d.* Calculul *costului unitar pe unitate convenţională* prin raportarea cheltuielilor totale la cantitatea în unităţi convenţionale; *e.* Calculul *costului unitar pe fiecare produs* prin raportarea produsului dintre cantitatea în unităţi convenţionale şi costul unitar pe unitate convenţională la cantitatea efectivă obţinută pentru fiecare produs în parte.

***Exemplu**:Entitatea „Z" obţine trei produse A , B , C în următoarele cantităţi(Q): 20.000 bucăţi din produsul A, 30.000 bucăţi din produsul B, 10.000 bucăţi din produsul C. Cheltuielile efectuate pentru obţinerea celor trei produse au un nivel valoric de 455.000 lei. Parametrul luat pentru calulul indicilor de echivalenţă este greutatea produselor: produsul A 400 g, produsul B 100 g , produsul C 200 g.*
Să se calculeze costul unitar pe unitatea de produs finit folosind metoda indicilor de echivalenţă simpli.

Rezolvare :

a. Se alege ca bază de comparaţie produsul B
b. Se calculează indicii de echivalenţă K = greutatea produsului analizat : greutatea produsului B
K A = 400 g : 100 g = 4
K B = 100 g : 100 g = 1
K C = 200 g : 100 g = 2
c. Calculul producţiei obţinute în unităţi convenţionale
Cant. conv. = Cantitate produse x K
produs A 20.000 buc x 4 = 80.000 buc
produs B 30.000 buc x 1 = 30.000 buc
produs C 10.000 buc x 2 = 20.000 buc
Total cant. convenţională Q c =130.000 buc
d. Calculul costului unitar pe unitate convenţională C c = Total cheltuieli (C t): cantitate produse în unitate convenţională (Q c)
C c = 455.000 lei : 130.000 buc = 3,50 lei/buc
e. Calculul costului unitar pe fiecare produs C u = Cantitatea în unităţi convenţionale (Cant. conv.) x Costul unitar pe unitate convenţională (C c) / Q
C u A = (80.000 buc x 3,50 lei) : 20.000 buc = 280.000 : 20.000 = 14,00 lei
C u B = (30.000 buc x 3,50 lei) : 30.000 buc = 105.000 : 30.000 = 3,50 lei
C u C = (20.000 buc x 3,50 lei): 10.000 buc = 70.000 : 10.000 = 7,00 lei

Într-o variantă tabelară, rezultatele obţinute din rezolvarea aplicaţiei pot fi reprezentate astfel :

Produs	***Greutate specifică(g)***	***Cant.efectivă obţinută (Q)***	***Coef.echiv. K***	***Cant. unit. convenţion.***	***Cost unitar (C u)***
0	*1*	*2*	*3*	*4 = 2 x 3*	*5*
A	*400 g*	*20.000 buc*	*4*	*80.000*	*14,00 lei*
B	*100 g*	*30.000 buc*	*1*	*30.000*	*3,50 lei*
C	*200 g*	*10.000 buc*	*2*	*20.000*	*7,00 lei*
TOTAL	*x*	*60.000 buc*	*x*	*130.000*	*x*

C c = C t : Q c = 455.000 lei : 130.000 buc = 3,50 lei / buc

III. Procedeul suplimentării se foloseşte pentru repartizarea cheltuielilor indirecte în raport cu o bază de repartizare. Pentru efectuarea calculaţiei se parcurg următoarele etape: *a. Alegerea bazei (criteriu, cheie) de repartizare* constând dintr-un element comun purtătorilor de costuri (exemple: consum de materii prime, salarii personal direct productiv, totale cheltuieli directe etc.). *b. Calculul coeficientului de suplimetare* (K) prin raportarea cheltuielilor de repartizat (Ch R) la baza de

repartizare (Bz). În cazul în care baza de repartizare este formată din mai multe elemente (B 1, B 2 , B 3 etc.) , ele se însumează. *Formula generală* de calcul este:

$$K = \frac{Ch\ R}{\sum Bz} = \frac{Ch\ R}{B\ 1 + B\ 2 + B\ 3 + \ldots\ldots\ldots + B\ n}$$

c. Calculul cotei de cheltuieli repartizată (Ch. repartiz.). Cheltuielile repartizate este rezultatul produsului matematic dintre partea aferentă din baza de repartizare (B 1, B 2, s.a.m.d) şi coeficient (K) :

Ch. repartiz. = (B 1, B 2, B 3, ...B n) *x* K

Problemă aplicativă. *SC „Omega" SA este un agent economic producător de maşini şi utilaje industriale. Din procesul de producţie se obţin două produse principale A şi B. Cheltuielile ocazionate de procesele economice în decursul unei luni sunt grupate şi centralizate pe cheltuieli directe şi indirecte colectate la sfârşitul perioadei de gestiune, aşa cum reiese din tabelul de la figura 3.4.*

CENTRALIZATOR CHELTUIELI

Feluri de cheltuieli	**CHELTUIELI DIRECTE**		**CHELTUIELI INDIRECTE**	
I. CHELTUIELI DIRECTE	**PRODUSUL**		**Cheltuieli comune ale secţiei**	**Cheltuieli generale de administraţie**
	A	**B**		
1. Materii prime	450.000	510.000	120.000	70.000
2. Materiale consumabile	140.000	95.000	50.000	40.000
5. Amortizarea imobiliz.	-	-	80.000	50.000
3. Cheltuieli cu energia	108.891	120.990	40.330	48.396
4. Cheltuieli cu salariile	270.000	300.000	100.000	120.000
TOTAL CHELTUIELI DEFALCATE PE CATEGORII	**968.891**	**1.025.990**	**390.330**	**328.396**
II. CHELTUIELI INDIRECTE REPARTIZATE	***344.391***	***374.335***	-	-
1.Cheltuieli commune ale secţiei repartizate	*184.893*	*205.437*	-	-
2.Cheltuieli generale de administraţie repartizate	*159.498*	*168.898*	-	-
III. TOTAL CHELTUIELI (directe + indirecte)	***1.313.282***	***1.400.325***	-	-
IV. PRODUCŢIA ÎN CURS DE EXECUŢIE	*- 63.282*	*- 120.325*	-	-
V. CHELTUIELI AFERENTE PRODUCŢIEI FINITE	***1.250.000***	***1.280.000***	-	-
Cantitatea de produse finite	*2.500*	*3.200*	-	-
Cost pe unitatea de produs	***500***	***400***	-	-

Fig.3.4. Centralizator cheltuieli produs A şi B

Se cere :

a. Alegerea bazelor de repartizare

b. Repartizarea cheltuielilor indirecte folosind procedeul suplimentării

c. Calcularea costului unitar pe produs

Rezolvare:

a. *Pentru repartizarea cheltuielilor comune ale secţiei baza de repartizare s-a ales salarii directe. Pentru repartizarea cheltuielilor generale de administraţie baza de repartizare s-a ales total cheltuieli directe.*

b. 1. *Pentru repartizarea cheltuielilor comune ale secţiei s-a luat ca şi bază de repartizare salariile directe. În acest caz coeficientul K se determină după formula de calcul :*

$$K = \frac{Ch\ R}{B1 + B2} = \frac{390.330}{270.000 + 300.000} = 0,68479$$

Cheltuielile comune ale secţiei de repartizat :

Produsul A Ch. repartiz.= B1 x K = 270.000 x 0,68479 = 184.893

Produsul B Ch. repartiz.= B2 x K =300.000 x 0,68479 = 205.437

Total cheltuieli comune ale secţiei = 390.330

b. 2*. Pentru repartizarea cheltuielilor generale de administraţie s-a luat ca şi bază de repartizare totalul cheltuielilor directe. În acest caz coeficientul K se determină după formula de calcul :*

$$K = \frac{Ch\ R}{B1 + B2} = \frac{328.396}{968.891+1.025.990} = 0,16462$$

Cheltuieli generale de administraţie de repartizat :

Produsul A Ch. repartiz.= B1 x K = 968.891 x 0,16462 = 159.498

Produsul B Ch. repartiz.= B2 x K = 1.025.990 x 0,16462 = 168.898

Total cheltuieli generale de administraţie = 328.396

c. *După scăderea producţiei în curs de execuţie se stabileşte totalul cheltuielilor aferente producţiei finite. Costul pe unitatea de produs s-a calculat prin metoda diviziunii simple prin raportul între Total cheltuieli aferente producţiei finite şi Cantitatea de produse finite exprimate în bucăţi :*

$$\text{Cost unitar produs A} = \frac{Ch\ t}{Q} = \frac{1.250.000}{2.500} = 500 \text{ lei / buc}$$

.

$$\text{Cost unitar produs B} = \frac{Ch\ t}{Q} = \frac{1.280.000}{3.200} = 400 \text{ lei / buc}$$

REZUMAT

Calculaţia costurilor reprezintă ansamblul operaţiilor de calcul efectuate pentru determinarea costurilor aferente produselor, lucrărilor, serviciilor, activităţilor sau altor obiecte de calculaţie. În vederea realizării calculaţiei trebuie să cunoaştem clasificarea cheltuielilor aşa cum cum este structurată în contabilitatea financiară şi contabilitatea internă de gestiune. Clasificarea cheltuielilor se poate face după mai multe criterii: după natura economică, după modul de includere în costuri, după locul de efectuare, după relaţia de dependenţă faţă de volumul producţiei, după legătura cu procesul de producţie etc. Costul reprezintă totalitatea cheltuielilor efectuate pentru obţinerea unui produs. Aplicarea principiilor de bază în efectuarea calculaţiei costurilor asigură un conţinut real şi exact al structurii costurilor. În raport cu fluxurile economice şi tehnologice delimităm mai multe tipuri de costuri: cost de achiziţie, cost de producţie, cost complet, cost de distribuţie. Complexitatea proceselor tehnologice de obţinerere a produselor finite şi realizarea diverselor tipuri de activităţi, determină aplicarea mai multor metode de calculaţie: metoda globală, metoda pe faze, metoda pe comenzi, metoda costurilor standard, metoda direct-costing. În procesul de calculaţie cheltuielile directe se pot identifica pe fiecare produs sau activitate. Cheltuielile indirecte nu pot fi individualizate direct ci prin intermediul unor calcule de repartizare. Cele mai utilizate procedee de repartizare a cheltuielilor indirecte sunt: procedeul diviziunii simple, procedeul coeficienţilor de echivalenţă, procedeul coeficienţilor de suplimentare. Rezultatele calculaţiei sunt folosite de contabilitatea internă de gestiune pentru contabilizarea operaţiilor cu ajutorul clasei 9 de conturi şi de analiza economică ca şi sursă importantă de informaţii în vederea stabilirii indicatorilor de structură şi eficienţă economică.

TERMENI CHEIE

- ***cheltuieli***
- ***cost***
- ***calculaţia costurilor***
- ***contabilitate financiară***
- ***contabilitate internă de gestiune***
- ***zone de cheltuieli***
- ***obiect de calculaţie***
- ***articol de calculaţie***
- ***cost de achiziţie***
- ***cost de producţie***
- ***cost complet***
- ***cost de distribuţie***
- ***cost standard***
- ***costul produsului***
- ***costul perioadei***
- ***metodă de calculaţie***
- ***metoda globală***
- ***metoda pe comenzi***
- ***metoda pe faze***
- ***procedeul diviziunii simple***
- ***procedeul indicilor de echivalenţă***
- ***procedeul suplimentării***

De rezolvat*: Analizaţi definiţiile termenilor cheie. Poate veţi dori să adăugaţi unele însemnări. Aceasta este o ocazie să vă fixaţi cuvintele şi expresiile pe care le-aţi învăţat.*

3.5. TESTE

1. Prezentaţi organizarea contabilităţii în sistem dualist.

2. Clasificaţi cheltuielile după locul de desfăşurare.

3. Scrieţi informaţia corectă care completează spaţiile libere din definiţia costului : *Costul reprezintă.....(1).....efectuate într-o perioadă de timp de o entitate, cu scopul obţinerii de .....(2).....în raport cu.....(3).....*

4. În coloana A sunt indicate principii contabile aplicabile costurilor iar în coloana B definiţiile lor. Scrieţi asocierile corecte dintre fiecare cifră din coloana A şi litera corespunzătoare din coloana B:

A. Principii contabile	*B. Definiţii*
1. Principiul delimitării cheltuielilor în spaţiu	*a. Delimitarea cheltuielilor pe principalele procese sau locuri de cheltuieli*
2. Principiul delimitării cheltuielilor şi rezultatelor pe faze ale circuitului economic	*b. Includerea cheltuielilor în costuri să se efectueze în perioada de gestiune căreia îi aparţine*
3. Principiul delimitării cheltuielilor în timp	*c. Separarea şi evidenţierea relaţiei cheltuieli - rezultate la nivelul fiecărui proces economic*
4. Principiul determinării obiectului de evidenţă şi a unităţii de calculaţie	

5. Enumeraţi elementele componente ale costului de achiziţie.

6. Entitatea „Y" prezintă următoarele date la sfârşitul perioadei de gestiune:
Cheltuieli cu materiile prime şi materialele directe 500.000, cheltuieli cu salariile directe 100.000, cheltuieli privind contribuţiile la asigurările şi protecţia socială 25.000, alte cheltuieli din exploatare directe 60.000, cheltuieli cu întreţinerea şi funcţionarea utilajelor 70.000, cheltuieli generale ale secţiei 20.000, cheltuieli de administraţie 10.000, cheltuieli de desfacere 15.000.
Calculaţi costul de producţie şi costul complet.

7. Completaţi spaţiile libere din formula de calcul a costului unitar prin metoda diviziunii simple :

$$Cu = \frac{...(1)...}{...(2)...}$$

8. Explicaţi etapele calculaţiei în cazul utilizării procedeului suplimentării pentru repartizarea cheltuielilor indirecte.

9. Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a, b, c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A, dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sal litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals:

a. Locurile de cheltuieli sunt structurate pe atelier, secţie, centre de producţie, sector administrativ, sector comercial.

b. Cheltuielile de regie sunt ocazionate de administrarea, organizarea şi conducerea procesului de producţie

c. Metoda de calculaţie pe faze presupune colectarea unui singur cont a valorii cheltuielilor efectuate într-o perioadă de gestiune aferente tuturor produselor

d. Costurile standard se determină numai în perioada de postcalculaţie.

10. Entitatea „Z" realizează trei produse din procesul economic şi prezintă următoarele date privind situaţia cheltuielilor la sfârşitul perioadei de gestiune:

Cheltuieli directe				***Cheltuieli indirecte***	
Structuri de cheltuieli	***Produs A***	***Produs B***	***Produs C***	***Cheltuieli comune ale secţiei***	***Cheltuieli generale de administraţie***
1. Materii prime	*350.000*	*400.000*	*200.000*	*250.000*	*90.000*
2. Materiale consumabile	*150.000*	*100.000*	*50.000*	*80.000*	*30.000*
3. Cheltuieli cu energia	*60.000*	*40.000*	*30.000*	*20.000*	*10.000*
4. Alte cheltuieli de fabricaţie	-	-	-	*60.000*	*15.000*
5. Cheltuieli cu salariile	*140.000*	*260.000*	*120.000*	*70.000*	*40.000*

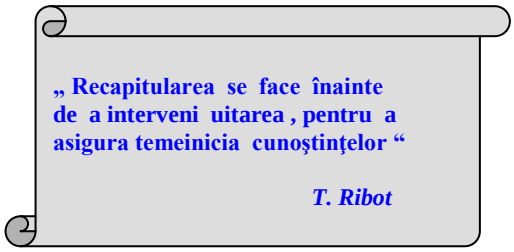
La sfârşitul perioadei nu s-a constatat producţie neterminată.
Cantitatea de produse finite obţinută este: produsul A 2.000 bucăţi, produsul B 3.000 bucăţi, produsul C 1.000 bucăţi

Se cere :

a. Alegerea bazei de repartizare

b. Repartizarea cheltuielilor indirecte folosind procedeul suplimentării

c. Calcularea costului unitar pe produs



CAPITOLUL 4

RECAPITULĂRI ŞI EVALUĂRI

CUPRINDE :

- Scheme de clasificare
- Itemi
- Probleme aplicative

COMPETENŢE :

- Recapitularea şi sistematizarea cunoştinţelor teoretice
- Recapitularea şi sistematizarea priceperilor şi deprinderilor
- Fixarea şi consolidarea cunoştinţelor anterioare
- Evaluarea cunoştinţelor, priceperilor şi deprinderilor

1. ***Schemă recapitulativă privind lucrările preliminare elaborării Situaţiilor financiare anuale :***

LUCRĂRI PRELIMINARE	*Balanţa conturilor înainte de inventariere* *Inventarierea* *Balanţa conturilor după inventariere* *Operaţii de regularizare* *Operaţii pentru determinarea rezultatului şi închiderea exerciţiului* *Balanţă de verificare definitivă*

2. ***Alcătuiţi o altă variantă a schemei recapitulative*** *cu tema Lucrările preliminare privind elaborarea Situaţiilor financiare anuale, unde sistematizarea conţinutului să fie reluat într-o altă ordine sau din perspectiva unei idei de bază.*

3. ***Enumeraţi situaţiile în care entitatea este obligată să efectueze inventarierea generală:***
   a.....
   b.....
   c. În cazul fuziunii societăţii
   d. .....

4. ***Stabiliţi alte trei situaţii în care entitatea trebuie să efectueze inventarierea, în afara regulii generale :***
   a. La cererea Organelor de control
   b.....
   c.....
   d.....

5. ***Pe parcursul desfăşurării activităţii, inventarierea anuală se efectuează:***
   a. În primul trimestru
   b. La încheierea exerciţiului financiar
   c. La sfârşitul primului semestru
   d. După data de 1 ianuarie a anului următor

6. ***Nu pot face parte din comisia de inventariere:***
   a. gestionarul
   b. contabilul
   c. a şi b
   d. expertul evaluator

7. ***Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a , b ,c, d) şi notaţi în dreptul ei litera A, dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau litera F, dacă apreciaţi că răspunsul este fals :***

a. *Gestionarul consemnează în Declaraţia scrisă dinaintea începerii inventarierii numărul şi data ultimelor documenet de intrare-ieşire din gestiune.*

b. *Membrii comisiei de inventariere nu pot fi înlocuiţi în nici o situaţie.*

c. *Cu ocazia întreruperii operaţiilor de invenateriere nu este nevoie de prezenţa gestionarului atunci când se sigilează spaţiile de depozitare.*

d. *La sfârşitul zilei documentele întocmite de comisia de inventariere se păstrează pe masa de lucru până a doua zi.*

8. *Evaluarea bunurilor constatate plus în gestiune se efectuează la :*

a. *valoarea de înlocuire*
b. *valoarea justă*
c. *valoarea realizabilă netă*
d. *valoarea reziduală*

9. *Scrieţi litera aferentă fiecărei formule contabile (a,b,c,d) şi notaţi în dreptul ei denumirea operaţiei economice aferente formulelor contabile:*

a. *302 = 602*
b. *601 = 301 şi 461 = %*
7581
4427
c. *6863 = 296*
d. *6814 = 398*

10. *Scrieţi informaţia care lipseşte din enumerarea documentelor pe baza cărora se efectează înregistrările în documentul Registrul-inventar :*

a. *.....*
b. *Situaţii analitice*
c. *.....*

11. *Entitatea „Dana” SRL efectuează lucrările de inventariere la sfârşitul exerciţiului şi se stabilesc următoarele diferenţe :*

a. *Minus de inventar la materii prime imputabil gestionarului, sortimentul tablă zincată, cantitate 300 kg, preţ unitar de înregistrare în contabilitate 20 lei, preţ de imputare 32 lei plus TVA colectată 24 %.*
Suma imputată se va reţine pe Statul de plată.

b. *Plus de inventar la produse finite, sortiment Dulap metalic, cantitate 2 bucăţi, preţ unitar de înregistrare 250 lei.*

c. *Depreciere la materiale de natura obiectelor de inventar, sortiment Cântare electronice, cantitate 20 bucăţi, preţ unitar de înregistrare în contabilitate 315 lei, preţ unitar estimat la valoarea actuală 250 lei.*

d. *Depreciere la ambalaje, sortiment Lăzi metalice, cantitate 100 bucăţi, preţ unitar de înregistrare în contabilitate 80 lei, preţ unitar estimat la valoarea actuală 20 lei.*

Se cere: Efectuaţi calculaţiile şi stabiliţi formulele contabile aferente fiecărei operaţii economice.

12. ***Entitatea „Crişul" SA are înregistrată în cursul anului o creanţă externă** rezultată din vânzarea de produse finite unui client extern în valoare de 10.000 GBP la cursul de 5,32 lei. **La sfârşitul anului creanţa nu este încasată**. Cursul GBP la 31.12.N este 5,96 lei.*
Se cere: Înregstrarea diferenţei de curs valutar la sfârşitul exerciţiului.

13. ***Explicaţi modul de calcul a rezervei legale.***

14. ***Entitatea „Dâmboviţa" SRL are un capital social de 300 lei.** În cursul anului realizează venituri totale de 70.000 lei şi efectează cheltuieli totale de 40.000 lei, din care amenzi 500 lei. La sfârşitul anului CA stabileşte reportarea profitului net pentru anul următor. **Se efectuează lucrările contabile aferente determinării rezultatului exerciţiului.***

Se cere :
a. Stabiliţi rezultatul brut.
b. Determinaţi nivelul rezervei legale.
c. Calculaţi impozitul pe profit
d. Stabiliţi profitul impozabil.
e. Determinaţi nivelul profitului net.
f. Stabiliţi profitul net de reportat.
g. Determinaţi formulele contabile aferente operaţiilor de închidere a exerciţiului.

15. ***Rezervele statutare se stabilesc în cotă procentuală din profitul**.....*

16. ***Scrieţi formula de calcul a profitului impozabil. Efectuaţi înlocuirea cifrică cu date la alegere.***

17. ***Enumeraţi trei categorii de cheltuieli cu deductibilitate limitată.***

18. ***Schemă recapitulativă privind structura Situaţiilor financiare prescurtate :***

SITUAŢII FINANCIARE PRESCURTATE	*Bilanţ prescurtat* *Cont de profit şi pierdere* *Note explicative* *Opţional : Situaţia modificărilor capitalului propriu şi Situaţia fluxurilor de numerar* *Anexe : Date informative, Situaţia activelor imobilizate, Situaţia amortizării activelor imobilizate, Situaţia ajustărior pentru depreciere, Declaraţie scrisă*

19. ***Alcătuiţi o altă variantă a schemei recapitulative*** *de mai sus după criteriul ordinea de întocmire a formularelor în conformitate cu normele legislative emise de MFP.*

20. ***Înlocuiţi spaţiile libere din definiţia capitalurilor proprii:***

Capitaluri proprii reprezintă dreptul ....(1).....asupra.....(2)....unei entităţi, după deducerea tuturor .....(3).....

21. ***Calculaţi suma capitalurilor proprii cunoscând următoarele valori:***

capital social 100.000, creditori 30.000, prime de capital 10.000, marcă de fabrică 50.000, provizioane 4.000, împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni 60.000, TVA de plată 15.000, rezerve din reevaluare 8.000, pierdere 3.000.

22. ***Majorarea capitalului social are lor pe următoarele căi:***

a. *noi aporturi în numerar*
b. *conversia datoriilor societăţii în obligaţiuni*
c. *încorporarea rezervelor*
d. *încorporarea diferenţelor în plus*ul *din reevaluarea patrimoniului*

23. ***Micşorarea capitalului social are loc pe următoarele căi:***

a. *diminuarea valorii reale a acţiunilor sau părţilor sociale*
b. *răscumpărarea de pe piaţă a unor acţiuni sau părţi sociale pentru reducerea capitalului social prin anularea lor*
c. *retragerea din societatea comercială a unor acţionari sau asociaţi*
d. *anularea provizioanelor*

24. ***Agentul economic dispune la sfârşitul exerciţiului de următoarele date:***

cheltuieli totale 40.000 din care amenzi 2.000, venituri totale 65.000 din care dividende încasate de la alte societăţi 4.000.

Calculaţi:

a. *profitul brut*
b. *profitul fiscal*
c. *impozitul pe profit*
d. *profitul net*

25. ***Se dau umătoarele date privind veniturile şi cheltuielile :***

V E = 80.000	*C E = 60.000*
V F = 20.000	*C F = 25.000*
V e = 10.000	*C e = 8.000*

Se cere :

a. *Calculaţi rezultatele parţiale*
b. *Calculaţi rezultatul total*

26. ***Stabiliţi formulele contabile aferente următoarelor operaţii economice:***

a. Înregistrare plus de inventar la un aparat de măsură şi control
b. Înregistrare constituire rezerve legale
c. Închiderea contului de cheltuieli privind impozitul pe profit

27. ***Stabiliţi semnificaţia corectă a formulei contabile: 129 = 1171***

a. reportarea profitului net
b. înregistrare dividende de plată
c. reportarea pierderii din anul curent
d. acoperirea pierderii din alte rezerve

28. ***Scrieţi litera corespunzătoare fiecărui enunţ (a , b, c, d, e) şi notaţi în dreptul ei litera A dacă apreciaţi că răspunsul este adevărat sau F dacă apreciaţi că răspunsul este fals:***

a. Consumul de materii prime sunt cheltuieli de exploatare
b. Venituri din diferenţe de curs valutar sunt venituri din exploatare
c. Cheltuielile cu dobânzile sunt cheltuieli financiare
d. Cheltuielile cu salariile sunt cheltuieli din exploatare
e. Veniturile din vânzarea produselor finite sunt venituri financiare

29. ***Explicaţi conţinutul economic al noţiunii fluxuri de numerar.***

30. ***Completaţi spaţiile libere*** *care arată* ***enumerarea categoriilor de informaţii*** *pe care se structurează elaborarea* ***Notelor explicative :***

a. .....
b. Prevederi generale
c. Informaţii referitoare la bilanţ
d. .....

31. ***Principiul pragului de semnificaţie arată că:***

a. Prezentarea elementelor în Situaţiile financiare anuale se face ţinând cont în primul rând de realitatea economică şi nu numai de forma juridică a evenimentelor şi tranzacţiilor.
b. Bilanţul de deschidere pentru fiecare exerciţiu trebuie să corespundă cu bilanţul de închidere al exerciţiului financiar precedent.
c. Orice element care are o valoare semnificativă trebuie prezentat distinct în Situaţiile financiare anuale iar elementele cu valori nesemnificative nu trebuie prezentate separat ci însumate.
d. Fiecărui exerciţiu i se atribuie cheltuielile şi veniturile atribuite lui fără a ţine cont de data încasării sau plăţii lor.

Argumentaţi *rezolvarea prin stabilirea denumirii corecte a principiilor la variantele care nu răspund la întrebarea din enunţ.*

32. ***Completaţi informaţia corectă*** *care completează spaţiile libere din* ***Schema recapitulativă privind structura indicatorilor economico-financiari*** *:*

A. Indicatori de lichiditate	*1. Lichiditatea curentă* *2. .....(1).....*
B. Indicatori de risc	*1. .....(2).....* *2. Indicatorul privind acoperirea dobânzilor*
C. Indicatori de activitate (indicatori de gestiune)	*1. Viteza de rotaţie a stocurilor* *2. Numărul zilelor de stocare* *3. .....(3).....* *4. Viteza de rotaţie a creditelor – furnizori* *5. .....(4).....* *6. .....(5).....*
D. Indicatori de .....(6).....	*1. Rentabilitatea capitalului angajat* *2. Marja brută din vânzări*

33. ***Prezentaţi informaţiile*** *pe care trebuie să le cuprindă* ***anexa la bilanţ numită Declaraţie scrisă.***

34. ***Explicaţi modul de transpunere a informaţiilor din Balanţa de verificare în*** *formularul 20* ***Cont de profit şi pierdere.***

35. ***Scrieţi informaţia corectă care completează spaţiile libere din enumerarea etapelor de întocmire a Situaţiilor financiare anuale „forma lungă“:***

a. etapa 1 : Întocmirea formularului 10 Bilanţ
b. etapa 2 : .....(1).....
c. etapa 3 : Întocmirea formularului 30 Date informative
d. etapa 4 : Întocmirea formularului 40.....(2).....
e. etapa 5 : .....(3).....
f. etapa 6 : Întomirea formularului Situaţia fluxurilor de numerar
g. etapa 7 : Întocmirea.....(4).....numerotate de la 1 la 10
h. etapa 8 : .....(5).....

36. ***Completaţi Tabelul recapitulativ al Indicatorilor de analiză a informaţiilor din Situaţiile financiare anuale, cu specificarea formulelor de calcul:***

Nr. crt.	***Indicatori***	***Formule de calcul***
1	*Situaţia netă*	*.....*

2	*Fond de rulment*	*.....*
3	*Nevoia de fond de rulment*	*.....*
4	*Trezoreria*	*.....*
5	*Trezoreria netă*	*.....*
6	*Lichiditatea curentă*	*.....*
7	*Lichiditatea imediată*	*.....*
8	*Solvabilitatea patrimonială*	*.....*

37. ***Calculaţi indicatorul Trezoreria netă*** *cunoscând următoarele date: Numerar în casierie 30.000 lei, Disponibil în conturi la bănci 470.000 lei, Credite de trezorerie 80.000 lei, Credite pe termen scurt 320.000 lei.*

38. ***Schemă de clasificare a metodelor de calculaţie a costurilor :***

METODE DE CALCULAŢIE A COSTURILOR	*1. Metoda globală* *2. Metoda pe faze* *3. Metoda pe comenzi* *4. Metoda costurilor standard* *5. Metoda direct - costing*

39. ***Caracterizaţi metodele de calculaţie pe baza schemei de clasificare de mai sus***

40. ***Alcătuiţi o schemă de clasificare a cheltuielilor pentru calculaţia costurilor*** *după criteriile****: elemente primare de cheltuieli şi modul de includere în costuri. Delimitaţi*** *apoi relaţiile de legătură între cele două tipuri de cheltuieli.*

41. ***Explicaţi aplicarea în calculaţia costurilor a principiului determinării obiectului de evidenţă şi a unităţii de calculaţie****, cu date proprii preluate din activitatea unei firme de exerciţiu din şcoală.*

42. ***Scrieţi informaţia corectă care completează spaţiile libere din formula de calcul a coeficientului K, în cazul folosirii procedeului suplimentării :***

$$K = \frac{Ch\ R}{...(1)...} = \frac{.....(2).....}{B\ 1 + B\ 2 + B\ 3 + ... + B\ n}$$

43. Entitatea „X" obţine 4 produse tip ambalaj A, B, C, D. *Cantităţile fabricate şi stabilirea consumului specific unitar sunt centralizate în următorul tabel :*

Produsul	***Cantitate***	***Consum specific (kg)***
A	*100.000*	*0,700*
B	*80.000*	*0,280*
C	*60.000*	*0,490*
D	*60.000*	*0,560*

Totalul cheltuielilor directe şi indirecte efectuate în cadrul secţiei de obţinere a produselor finite în perioada de gestiune sunt de 333.000 lei.

Calculaţi costul efectiv unitar pentru fiecare produs folosind procedeul coeficienţilor de echivalenţă.

BIBLIOGRAFIE

1	**Antoniu N.(coordonator)**	• *Finanţele întreprinderilor*, EDP, 1993
2	**Bistriceanu G., Gheorghe A.**	• *Finanţe,* EDP, 1999
3	**Bojian O.**	• *Contabilitatea întreprinderilor,* Editura Economică, 1999
4	**Caciuc L., Ămbrescu C., Iosif A., Bobiţan N., Haţegan C., Prada C.**	• *Bazele contabilităţii,* Editura Marineasa, 2001
5	**Cameniţă D. (coordonator), Nicolaescu C., Belean P.**	• *Bazele contabilităţii,* Editura Multimedia, Arad, 1998
6	**Capron Michel**	• *Contabilitatea în perspectivă,* Editura Humanitas, 1994
7	**Catedra de Contabilitate a Facultăţii de Ştiinţe Economice, Cluj-Napoca**	• *Bazele contabilităţii,* Editura Intelcredo, Deva,1996
8	**Catedra de Contabilitate a Facultăţii de Ştiinţe Economice, Cluj-Napoca**	• *Contabilitatea financiară,* Editura Intelcredo, Deva, 1995
9	**Colasse B.**	• *Contabilitate generală,* Editura Moldova, 1995
10	**Darie V., Dreuţă E., Gorbănescu C., Pătruţ V., Rotilă A.**	• *Manualul expertului contabil şi al contabilului autorizat, Editura Agora ,1998*
11	**Dănescu T.**	• *Conturile anuale*, Editura Dacia, 2000
12	**Dumbravă P.**	• *Contabilitate de gestiune*, Editura Intelcredo, 2000
13	**Duţescu A.**	• *Ghid pentru înţelegerea şi aplicarea Standardelor Internaţionale de contabilitate*, Editura CECCAR, 2002
14	**Favro E.**	• *Comptabilité*, Éditions Nathan, Paris, 1991
15	**Feleagă N., Ionaşcu I.**	• *Contabilitate financiară,* Vol. I, Editura Economică, 1993
16	**Feleagă N.**	• *Sisteme contabile comparate*, Vol. I, Editura Economică, Bucureşti, 1999
17	**Georgescu N.**	• *Analiza bilanţului contabil,* Editura Economică, 1999
18	**Iacob C., Ionescu I.**	• *Contabilitatea de gestiune*, Editura Aius, 1996
19	**Ighian D.S.**	•*Bazele contabilităţii,* Editura Dacia, 2007
20	**Isai V.**	• *Contabilitate*, manual clasa XII, Editura ALL, 2002
21	**Matiş D., Achim S., Groşan A.**	• *Bazele contabilităţii pentru viitori Economişti,* Editura Dacia, 2005
22	**Ministerul Educaţiei şi Cercetării – colectiv autori**	• *Ghid metodologic pentru aplicarea programelor şcolare aria curriculară tehnologii*, Editura Aramis Print, 2002
23	**Moroşan I.**	• *Contabilitatea generală a firmei,* Vol. I şi II, Editura Evcont Consulting, Suceava, 2005
24	**Oprea C., Ristea M.**	• *Bazele contabilităţii,* Editura Naţional, 2000
25	**Oprean I., Popa I.**	• *Bazele contabilităţii,* Editura Intelcredo, 2001

26	**Paraschivescu M., Păvăloaia**	• *Modele de contabilitate şi analiză financiară,* Editura Neuron, 1994
27	**Pântea P., Bodea G.**	• *Contabilitatea financiară,* Editura Intelcredo 2001
28	**Pântea P.**	• *Managementul contabilităţii româneşti,* vol.II, Editura Intelcredo, Deva, 1998
29	**Pântea P.**	• *Managementul contabilităţii româneşti,* Editura Intelcredo, Deva, 1999
30	**Pântea P., Bodea Gheorghe**	• *Contabilitatea financiară românească,* Editura Intelcredo, 2009
31	**Pâtea N., Dăescu O., Cărbunescu V., Toma D., Calomfirescu V.**	• *Contabilitate şi mecanizarea lucrărilor de evidenţă şi calcul, EDP, 1985*
32	**Pop A.,**	• *Contabilitatea financiară românească,* Editura Intelcredo, 2002.
33	**Pop V., Bogdan V., Pop M., Farcaş M., Gros C.**	• *Bazele contabilităţii,* Editura Universităţii Oradea, 2003
34	**Popan M.**	• *Să învăţăm împreună contabilitatea cheltuielilor şi veniturilor,* Editura Jurnalul de Sighet, 1997
35	**Popan M.**	• *Metodica desfăşurării activităţii didactice la disciplina contabilitate*, Editura Jurnalul de Sighet, 1998
36	**Popan M.**	• *Contabilitate - manual pentru clasa a IX-a*, Editura Oscar Print, 2004
37	**Popan M.**	• *Contabilitate - manual pentru clasa a X-a*, Editura Oscar Print, 2005
38	**Popan M.**	• *Contabilitatea evenimentelor şi tranzacţiilor - manual pentru clasa a XI-a*, Editura Oscar Print, 2006
39	**Ristea M.**	• *Contabilitatea societăţilor comerciale,* Vol. I, Editura CECCAR, Bucureşti,1995
40	**Ristea M., Dumitru G., Ioanăş C.**	•*Contabilitatea întreprinderii, vol.I*, Editura Mărgăritar, 1998
41	**Ristea M. (coordonator), Olimid L., Stoian A., Nişulescu I., Răileanu V.**	• *Contabilitatea societăţilor comerciale*, Vol. II. Editura CECCAR, Bucureşti, 1996
42	**Ristea M. (coordonator), Petre Ş., Stelian G.**	• *Contabilitate–manual cls.XII*, EDP, Bucureşti, 1998
43	**Sabou F.**	• *Costurile. Evidenţierea lor în contabilitatea de gestiune, Editura Risoprint, 2005*
44	**Stoica A.,**	• *Evaluarea curentă şi examenele,* Editura Prognosis, 1991
45	**Toma M., Brezeanu P.**	• *Finanţe şi gestiune financiară,* Editura Economică, 1997
46	**Voica V.**	• *Contabilitatea*,Editura Eurounion,1993
47	*******	• *Legea contabilităţii nr. 82/1991 republicată, modificată şi completată*
48	*******	• *Monitorul Oficial*, colecţie

49	***	• Revista *Finanţe publice şi contabilitate,* colecţie
50	***	• Revista *Contabilitatea, expertiza şi auditul afacerilor,* colecţie
51	***	• *Revista Gestiunea şi contabilitatea firmei*, nr.9/2005
52	***	• Revista *Tribuna economică,* colecţie
53	***	• Revista *Economistul – ediţie specială,* colecţie
54	***	•*Standarde Internaţionale de contabilitate,* Editura Economică, 2001
55	***	• *Legea privind Codul fiscal nr. 571/ 2003, republicată şi modificată*
56	**Ministerul Finanţelor Publice**	• *Ordinul MFP nr.3512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile*
57	**Ministerul Finanţelor Publice**	• *Ordin MFP nr. 3055 din 9 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Directivele Europene*
58	**Ministerul Finanţelor Publice**	• *Ordin MFP nr.2860 din 9 octombrie 2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea şi efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii*
59	**Ministerul Finanţelor Publice**	• *Ordin MFP nr.1878 din 6 iulie 2010 privind întocmirea Situaţiilor financiare anuale de către entităţile care au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic*
60	**Ministerul Finanţelor Publice**	• *OUG nr.37 din 13 aprilie 2011 pentru modificarea şi completarea Legii contabilităţii nr.82/1991*
61	**Ministerul Finanţelor Publice**	• *Ordin MFP nr.2239 din 30 iunie 2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate*
62	**Ministerul Finanţelor Publice**	• *Ordin MFP nr.79 din 21 ianuarie 2014 Norme privind elaborarea Situaţiilor financiare anuale*